Die steuerliche Begünstigung öffentlicher Unternehmungen in Deutschland

INAUGURAL-DISSERTATION

zur

Erlangung der staatswissenschaftlichen Doktorwürde

genehmigt von der

Philosophischen Fakultät

der

Friedrich-Wilhelms-Universität zu Berlin

Von

DIPLOMVOLKSWIRT MANFRED VOGT

AUS POSEN IN BERLIN-DAHLEM

Tag der Promotion: 11. 10. 1932

Tag der mündlichen Prüfung: 13. 12. 1930

Berlin-Friedenau

Deutscher Kommunal-Verlag G. m. b. H.

1 9 3 2

358

Referenten:
Prof. Dr. Walter Norden
Prof. Dr. Herkner

R. UNIV.
BIBLIOTHEEK
LEIDEN

Die steuerliche Begünstigung öffentlicher Unternehmungen in Deutschland.

Von Diplomvolkswirt Manfred Vogt.

§ 1. Einleitung.

Das zu behandelnde Problem ist keineswegs neu; es wurde bisher im wesentlichen aus zwei Gründen behandelt.

Erstens beschäftigte es den Gesetzgeber bei der Abgrenzung der gegenseitigen Besteuerungsrechte über- oder nebeneinandergeordneter Gebietskörperschaften. Eine Frage, bei deren Beantwortung die Finanzwissenschaft sich in der Regel mit der Feststellung begnügte, daß die Erhebung von Steuern vom Steueraufkommen, selbst bei Vorhandensein mehrerer Steuergläubiger, eine contradictio in adjecto sei[1]); nur gelegentlich wurde es eingehender behandelt[2]).

Die übergeordneten Gebietskörperschaften leisteten der Forderung, ihre Unternehmungen der Besteuerung durch untergeordnete Gebietskörperschaften zu unterwerfen, Widerstand. Schritt für Schritt jedoch mußte er von Reich und Ländern aufgegeben werden. Etappen auf diesem Wege sind u. a. das preuß. Kommunalnotsteuergesetz v. 27. 6. 1885 und die Reichsgesetze v. 25. 5. 1873, v. 15. 4. 1911 sowie v. 10. 8. 1925[3]). Das letztzitierte, das „Gesetz über die gegenseitigen Besteuerungsrechte des Reichs, der Länder und der Gemeinden" unterwirft die Unternehmungen der Gebietskörperschaften grundsätzlich den fremden Steuergewalten; wobei von nun an über die Steuerpflicht nicht mehr die rechtliche, sondern die wirtschaftliche Zugehörigkeit entscheidet[4]). Gleichwohl wäre es ein Irrtum, anzunehmen, daß dieser Grundsatz allseitige Anerkennung oder Durchführung gefunden hätte. Bei den höheren wie bei den niederen Gebietskörperschaften besteht die Abneigung fort, ihre Unternehmungen einer fremden Steuergewalt unterworfen zu sehen. Nur äußert sich der Widerstand von nun ab vornehmlich dagegen, daß eine Steuerpflicht öffentlicher Veranstaltungen in den einzelnen Steuergesetzen fixiert wird.

Die seit altersher bestehende, aus jener Abneigung sich ergebende steuerliche Privilegierung[5]) der öffentlichen gegenüber der privaten Wirtschaft war der zweite Grund zur Behandlung des vorliegenden Problems. Aber wie lebhaft auch dauernd die Debatte über die Grenzen wirtschaftlicher Betätigung der öffentl. Hand war, wie stark die Auflehnung des privaten Unternehmertums gegen die Ausdehnung solcher Betätigung auch zum Ausdruck kam, an dem hier zu behandelnden Problem ging man fast achtlos vorüber. Der mangelnde Widerstand der Privatwirtschaft, sowie die fast völlige Nichtbeachtung des Problems in der damaligen finanzwissenschaftlichen Literatur erklären sich aus der, im Vergleich zu heute, niedrigen Steuerquote. Die knappen Erwägungen der Finanzwissenschaft knüpfen regelmäßig an

---

[1]) Z. B. K. Umpfenbach, Lehrbuch der Finanzwissenschaft, Stuttg. 1887, 2. Aufl., S. 123.

[2]) Georg Schanz, Zur Frage der Steuerpflicht, Finanzarchiv, 9. Jahrg., 1892, S. 392.

[3]) Eine etwas eingehendere Darstellung der geschichtl. Entwicklung findet sich in d. Entwurf eines Erhebungsgesetzes, Reichstag IV 1928, Drucks. Nr. 2132.

[4]) Schanz, Finanzarchiv Bd. 43, 1926, S. 485.

[5]) L. H. v. Jacob, Die Staatsfinanzwissenschaft, 2. Aufl., Halle 1837, S. 278.

den Grundsatz der Allgemeinheit der Besteuerung an[6]), der seinen Namen Adolph Wagner verdankt, aber schon früher Beachtung gefunden hatte.

Als mit und nach dem Kriege immer größere Teile des Volkseinkommens den öffentlichen Körperschaften als Steuern zuflossen, war es mit der ziemlich ruhigen Hinnahme der steuerlichen Vorzugsstellung der öffentl. Wirtschaft seitens der Privatwirtschaft vorbei. Eine weitere Ursache war die Expansion der öffentl. Hand im Wirtschaftsleben. Das ist eine Aussage, die ungeachtet des Fehlens eines statistischen Beweises, nicht angezweifelt wird[7]).

Ueber einen Mangel an Diskussionen über unser Problem kann nun nicht mehr geklagt werden. In dem Streit der Meinungen werden allerdings die gegnerischen Gedanken häufig übergangen; die Erörterungen sind zudem fast ausnahmslos nur knapp gehalten. Der „Entwurf eines Erhebungsgesetzes" enthält ohne eigene Stellungnahme eine Zusammenstellung von Argumenten, welche die Fülle prüfungswürdiger oder prüfungsbedürftiger Gesichtspunkte jedoch nicht erschöpft.

Erstes Kapitel: Grundlegung.

§ 2. Das öffentliche Wirtschaften.

Die Diskussion der Frage „Besteuerung oder Nichtbesteuerung öffentlicher Unternehmungen" schöpft ihre Lebenskraft hauptsächlich aus der Tatsache der weitgehenden Differenzierung in der steuerlichen Behandlung öffentl. und privater Wirtschaftsveranstaltungen.

Das Eingespanntsein in die Antithese „öffentliche : private Wirtschaft" ist geeignet, die Stellungnahme zu unserem Problem a priori zu beeinflussen.

Die wirtschaftliche Betätigung der Gemeinwesen wird vielfach als eine Teilverwirklichung der sozialistischen Wirtschaftsform betrachtet. Das birgt die Gefahr in sich, daß an die Stelle kühler Ueberlegung Hoffnung und Glauben treten. Denn das Wort, wonach der Sozialismus nicht nur ein großes kritisch-dogmatisches nationalökonomisches System, sondern gleichzeitig eine Weltanschauung, eine Glaubenslehre sei, hat seine Gültigkeit behalten; es gilt übrigens, ceteris paribus, auch vom Individualismus. Bereits die Verwendung der Ausdrücke Sozialismus und Individualismus ist schon um deswillen bedenklich, weil es sich um keineswegs einheitlich verwendete Begriffe handelt. Infolgedessen läßt sich die Behauptung, die Beteiligung der öffentl. Hand am Wirtschaften sei eine Teilverwirklichung des Sozialismus[8]) nicht schlechthin zurückweisen, noch weniger übrigens die Behauptung, die öffentl. Wirtschaft sei eine Etappe, ein Stützpunkt auf dem Wege zum Sozialismus.

Ist sozialistische Wirtschaftsform mit Planwirtschaft gleichzusetzen, dann ist die erste Behauptung für die deutschen Verhältnisse jedenfalls unzutreffend. Abgesehen von den Wohlfahrtsveranstaltungen[9]) (Krankenhäusern, Museen usw.), wird die deutsche öffentl. Wirtschaft der privaten immer ähnlicher. Das gilt nicht nur von der Kalkulation und der Produktionstechnik, sondern auch vom Gewinnstreben. Innerhalb der öffentl. Wirtschaft Deutschlands erkennen wir also die Zweiteilung: Wohlfahrtswirtschaft und Erwerbswirtschaft. Zwischen diese stellt Brandt als dritte Form die Versorgungswirtschaft (Gas-, Elektrizitäts-, Verkehrswirtschaft usw.). Die häufig vertretene Anschauung, daß die Versorgungswirtschaft gewisse Eigenheiten aufweise, ist richtig; unrichtig ist jedoch die Vorstellung, daß die öffentl. Versorgungswirtschaft hinsichtlich ihrer Preise zu den Selbstkosten tendiere[10]). Als generelle Aussage läßt sich eine solche Ansicht nicht aufrechterhalten, sie entspricht nicht der Wirklichkeit.

Es kann hier dahingestellt bleiben, ob öffentl. Erwerbswirtschaft wünschenswert[11]) oder bei Ueberschreitung eines bestimmten Umfangs der öffentl. Wirtschaftsbetätigung sogar notwendig ist. Es muß von den Tatsachen ausgegangen werden, daß die öffentl. Erwerbswirtschaft besteht und der privaten Wirtschaft ähnelt. Die häufig anzutreffende Voreingenommenheit in der Streitfrage „öffentliche oder private Wirtschaft" wird damit keineswegs aus der Welt geschafft; für uns aber ergibt sich die Folgerung, daß diese Frage mit dem Problem der Möglichkeit oder Nützlichkeit neuer Wirtschaftsformen einstweilen nichts zu schaffen hat. Der vorstehende Satz behält seine Gültigkeit auch dann, wenn zugegeben wird, daß in der öffentl. Erwerbswirtschaft neben dem Gewinnstreben sanitäre, nationale, verkehrspolitische, ethische und manche anderen außerfinanziellen Gesichtspunkte eine Rolle spielen können. Solche Motive sind aber auch der privaten Wirtschaft nicht unbekannt.

Zu Beginn der Renaissance der deutschen öffentlichen Wirtschaft, in den letzten Jahrzehnten des vorigen Jahrhunderts, standen die außerpekuniären Gesichtspunkte zunächst im Vordergrund; im Laufe der Entwicklung setzte sich dann in der Praxis allmählich auch der Rentabilitätsgedanke durch. Es ist das Verdienst von Bruno Moll, auf die Bedeutung der Errechnung der wirklichen Rentabilität öffentl. Erwerbswirtschaft hingewiesen und Berechnungen darüber angestellt zu haben[12]). Moll versichert dabei, daß die erwähnten außerfinanziellen Motive auch weiterhin Berücksichtigung finden werden. Da solche Beweggründe jedoch der Rentabilität in stärkerem Maße widerstreiten können als dem Streben nach niedrigsten Selbstkosten, da ferner die öffentliche Finanzwirtschaft ein Bestandteil der Wirtschaft selbst

---

[6]) C. A. v. Malchus, Handbuch der Finanzwissenschaft und Finanzverwaltung, 1. T., Stuttg. u. Tübing. 1830, S. 153 ff; Wagner, Finanzwissenschaft, 2. T., Leipzig u. Heidelberg 1880, S. 326/329; Umpfenbach, a. a. O., S. 151.

[7]) Zustimmend u. a.: a) die Kommunen f. ihren Bereich i. d. Denkschrift d. Deutschen Städtetages „Städte, Staat und Wirtschaft", Berlin 1926, S. 55; b) Sultan i. d. Festgabe f. Schanz, Tübing. 1928, Bd. 1, Ueber das Verhältnis von Steuerstaat und Unternehmerstaat, S. 412 ff.; c) Jürg. Brandt, Die wirtschaftl. Betätigung der öffentl. Hand, Jena 1929, S. III bis V; d) Benedict Kautsky in: Finanzwissenschaftl. Untersuchungen, herausgegeb. v. Lotz, Münch. u. Leipz. 1928/29, S. 112. K. bestreitet lediglich, daß die Gebietskörperschaften auf dem Wege der Sozialisierungsaktion eine wesentliche Stärkung ihrer wirtschaftl. Stellung erzielten.

[8]) H. Ritschl, Theorie der Staatswirtschaft und Besteuerung, Bonn und Leipzig 1925, S. 14, hält den Unternehmerstaat f. ein liberalistisches, den Steuerstaat f. ein kommunistisches Element. — Dagegen ist nach H. Jecht, Wesen u. Formen d. Finanzwirtschaft, Jena 1928, S. 137, der Steuerstaat die der „kapitalistischen" Gestaltung des Wirtschaftslebens entsprechende Gestaltung der Finanzwirtschaft. — Für Sultan, a. a. O., S. 426 u. 419, liegen Unternehmerstaat u. Steuerstaat in derselb. Ebene. Die Vorstellung, daß der Staat von außen an die „freie Wirtschaft" herantrete, sei ein Erbteil der liberalen Gesellschaftsauffassung.

[9]) Brandt, a. a. O., S. 14.

[10]) Brandt, a. a. O., S. 12 ff.

[11]) Vgl. die immer noch interessante u. lehrreiche Diskussion des Vereins f. Sozialpolitik 1909. Schr. d. V. f. S., 132. Band, Leipzig 1910.

[12]) B. Moll, Probleme der Finanzwissenschaft, Leipzig 1924; fern. dess. Art. i. d. Festg. f. Schanz: Die finanzielle Bedeutung d. öffentl. Unternehmungen, S. 231/256.

ist, deshalb bleibt es zu eng, wenn man die Rentabilitätsfrage als das finanzwissenschaftliche Zentralproblem der öffentlichen Erwerbseinkünfte bezeichnet[13]). Das wirtschaftswissenschaftliche Kernproblem ist die Feststellung der Selbstkosten.

Zur finanzpolitischen Zweckmäßigkeit der öffentl. Erwerbswirtschaft ist hier nicht Stellung zu nehmen. Eine allgemeingültige These für oder gegen eine derartige Betätigung läßt sich nicht gewinnen. Das Goldscheidsche Wort vom Zusammenbruch des Steuerstaates[14]) hat sich jedenfalls nicht bewahrheitet.

Wo einzelne Gemeinwesen auf dem Wege zum Unternehmergemeinwesen besondere Fortschritte gemacht haben, sind die Erfolge mit den Mitteln des Steuerstaats erreicht worden[15]). Das Nichteintreffen der Goldscheidschen Prophezeiung besagt nichts gegen seinen Gedanken der Nützlichkeit oder Möglichkeit der Umstellung von Steuerstaat und Steuerkommunen auf Unternehmerstaat und Unternehmerkommunen[16]) [17]).

Generell läßt sich sagen, daß die Einnahmen der Gebietskörperschaften dort am reichlichsten zu fließen vermögen, wo die Wirtschaft mit dem relativ geringsten Aufwande arbeitet, also das relativ größte Nationalprodukt erzielt wird. Das gelegentlich auftauchende Argument, die öffentl. Erwerbswirtschaft müsse aus finanziellen Gründen wenigstens im jetzigen Umfange deswegen aufrechterhalten werden, da sonst den Gebietskörperschaften statt des ganzen Ertrages nunmehr nur die Steuern zufließen würden, sie also einen großen Ausfall im Etat erlitten, ist unhaltbar. Die Veräußerung jeder rentablen Wirtschaftsveranstaltung bringt einen Erlös, der zur Schuldendeckung verwendet werden kann. Die dadurch wegfallende Zinszahlungspflicht kann sogar bedeutungsvoller sein als die entgehenden Ueberschüsse. Erst recht ist dieser Gesichtspunkt von Bedeutung bei brachliegenden Vermögensteilen.

Die grundsätzliche Stellungnahme der Abhandlung zu der Frage „öffentliche oder private Wirtschaft" läßt sich dahin zusammenfassen: Es entspricht dem Interesse der Allgemeinheit und dem der Gebietskörperschaften, wenn dasjenige Wirtschaftssubjekt (sei es ein öffentl., sei es ein privates) zur Bedürfnisbefriedigung herangezogen wird, das mit dem relativ geringsten Aufwande arbeitet. Diese Feststellung behält ihre Gültigkeit auch angesichts der Tatsachen, daß die Kostenelemente bei anderen Personen wieder als Einkommen erscheinen, und manche Theorien sich gegen die Herabdrückung einiger Kostenfaktoren, insbesondere des Arbeitslohnes, aussprechen. Ohne die Richtigkeit dieser Gedankengänge hier untersuchen zu wollen, bleibt zu sagen, daß Kostenbestandteile nicht nur vermittels öffentl. Wirtschaft, sondern auch durch andere Maßnahmen beeinflußt werden können, wie etwa die deutsche Art der Lohnregelung beweist. Außerwirtschaftliche Gesichtspunkte können bei der Verteilung der wirtschaftlichen Tätigkeit unter die öffentl. Körperschaften und die restlichen Wirtschaftssubjekte mit Recht verlangen, daraufhin untersucht zu werden, ob sie eine Abweichung von der Auswahl nach den niedrigsten Selbstkosten empfehlenswert erscheinen lassen.

§ 3. Die öffentliche Unternehmung.

Die Wirtschaftswissenschaften kranken an einer erschreckenden inhaltlichen Inkongruenz der von ihren Vertretern verwendeten, scheinbar sich deckenden termini technici. In der Finanzwissenschaft ist dieses Uebel zwar eingedämmt, aber doch nicht völlig beseitigt. So ist auch der Begriff der öffentl. Unternehmung ein verschwommener, dessen klare Abgrenzung für diese Arbeit damit notwendig wird.

Schuldig an der Unklarheit dieses Begriffes ist zunächst die mehrdeutige Anwendungsmöglichkeit des Wortes „unternehmen". Der allgemeine Sprachgebrauch neigt dazu, „tun" und „unternehmen" gleichzusetzen. So erhält etwa auch in einem wissenschaftlichen Werke die Verausgabung von Steuern seitens der Gebietskörperschaften die Bezeichnung einer öffentlichen Unternehmung[18]). Ein weiteres Beispiel ist die Amonn'sche Definition der „öffentlichen Unternehmung", unter der, als dem Obergriff, er folgende Dinge bringt: 1. die privatwirtschaftliche Unternehmung (Betriebsführung wie bei Privatpersonen), 2. die öffentliche Unternehmung im materiellen Sinne (keine Gewinnerzielung), 3. die öffentliche Anstalt (Museen, Schulen, Krankenhäuser usw.), 4. die fiskalische Unternehmung (Druckerei für den Staatsbedarf usw.)[19]).

Einigen Finanzwissenschaftlern dient als Kriterium für die Einreihung einer Veranstaltung unter den Begriff der öffentlichen Unternehmung die Erfüllung öffentlicher Funktionen. Eindeutig sagt dies Englis[20]), nicht so deutlich sagen es Engländer[21]) und Bräuer[22]). Das Abstellen auf die Funktion führt dazu, die Reichsbank eine öffentl. Unternehmung zu nennen[23]); es verführt aber auch dazu, die Reichsbank als staatlichen Bankbetrieb oder als Reichsbetrieb zu bezeichnen[24]) [25]), Ausdrücke, die falsche Vorstellungen zu erwecken geeignet sind. Den Definitionen haftet ferner der Mangel an, daß sie z. T. die Wörter Unternehmung, Betrieb und Anstalt als gleichbedeutend nebeneinanderstellen[26]). Die Ausübung öffentl. Funktionen ist aber überhaupt nicht brauchbar für eine exakte und allgemein anzuerkennende Bestimmung der öffentl. Unternehmung, da es überaus strittig ist, welche Tätigkeiten von den Gebietskörperschaften, in erster Linie vom Staat, auszuüben sind. Es sei nur eine Auffassung zitiert: „Alle Großbetriebe, namentlich die modernen Riesenbetriebe, stellen heute ihrer ganzen Funktion nach eigentlich schon öffentliche Unternehmungen dar[27]).

---

[13]) Probleme usw., 9. Kap.

[14]) Goldscheid, Staatssozialismus oder Staatskapitalismus, Wien u. Leipzig, 1917; ablehnend schon 1918 J. Schumpeter, Die Krise des Steuerstaats, Leipzig; fern. Ludw. Mises, Die Gemeinwirtschaft, Jena 1922.

[15]) So Sultan, a. a. O., S. 414.

[16]) Dieser Gedanke wird von Goldscheid aufrechterhalten. Vgl. auß. d. soeb. zit. Schrift von Goldscheid auch dess.: Sozialisierung der Wirtschaft oder Staatsbankrott, Leipzig u. Wien 1919; dess. Art.: Staat, öffentlicher Haushalt und Gesellschaft, i. Handb. d. Finanzwissenschaft, Bd. 1, S. 146/184; dess. Art.: Steuerverwendung und Interessenpolitik, i. Lotz, Finanzwissenschaftl. Untersuch., T. 1, S. 7/45.

[17]) Vgl. hierzu A. Amonn, Privatwirtschaftliche Einnahmen, i. H. d. FW., Bd. I, S. 334/364, insbes. S. 350/51, der den oben dargelegten Gedanken Goldscheids ablehnt.

[18]) O. Engländer, Oeffentl. Unternehmungen, i. H. d. FW., Bd. 1, S. 365/395, rechnet die Erhaltung der Landstraßen unter die öffentl. Unternehmungen (S. 368).

[19]) A. Amonn, a. a. O., S. 335/36.

[20]) K. Englis, Die öffentl. Ausgaben, i. H. d. FW., Bd. 1, S. 310/333 (S. 315).

[21]) O. Engländer, a. a. O., S. 366. Hier finden sich auch Definitionen weiterer Wissenschaftler.

[22]) K. Bräuer, Grundzüge der Finanzwissenschaft, Leipzig u. Berlin 1928, S. 20.

[23]) Engländer, a. a. O., S. 369.

[24]) Prion, Die Sparkassen als Kreditgeber usw., in Sparkassen u. Wirtschaft, Essen 1929, S. 32.

[25]) Walt. Moll, Zur Rationalisierung der öffentl. Wirtschaft, 2 Teile, Berlin 1926; T. 1, S. 51/52.

[26]) Bräuer, s. Anm. 22, Englis, s. Anm. 20.

[27]) Goldscheid, Sozialisierung der Wirtschaft oder Staatsbankrott, S. 39.

Zu einer einwandfreien Abgrenzung der „öffentlichen Unternehmung“ ist nur von dem Begriff der Unternehmung aus zu gelangen, als der im sozialen Produktionsprozeß stehenden Einheit, die sich an der Marktchance und der Kapitalrechnung orientiert[28]). Wirtschaftseinheiten ohne Gewinnstreben sind keine Unternehmungen, sondern Anstalten.

Entscheidend ist die Gewinnabsicht, nicht der Gewinnerfolg. Eine Veranstaltung jedoch, die angeblich keinen Gewinn erstrebt, aber ständig Gewinne erzielt, ist keine Anstalt, sondern eine Unternehmung. Relevant ist allein die Auffassung, die sich bei der Leitung der Veranstaltung durchsetzt, nicht aber die Meinung des Wissenschaftlers, Politikers usw. über die von der Veranstaltung einzuhaltende Linie. Die graduelle Stärke eines zutage tretenden Gewinnstrebens muß unbeachtet bleiben, da sie kaum meßbar ist[29]) [30]). Mit diesem Begriff der Unternehmung scheiden viele Veranstaltungen, die bei anderen Verfassern den Begriff verschleiern, aus der Kategorie der öffentlichen Unternehmung aus.

Daß die Ausübung „öffentlicher Funktionen“ zur Abgrenzung der terminus „öffentliche Unternehmung“ ungeeignet ist, wurde bereits gezeigt. Geeignet ist lediglich das Moment der Beschaffung des Kapitals oder der Garantiesumme. Je nachdem, ob Privatpersonen allein oder diese zusammen mit öffentlichen Körperschaften oder schließlich die letzteren allein das Kapital in den Händen haben, unterscheiden wir private, gemischte und öffentliche Unternehmungen. Die Einreihung einer Unternehmung in eine der genannten drei Gruppen wird damit reine Tatfrage. Im gleichen Sinn verwendet L i e f m a n n den Ausdruck öffentliche Unternehmung (a. a. O., S. 174). Die Tatsache, daß Passow einem seiner Werke den Titel „Die gemischtprivaten und öffentlichen Unternehmungen“[31]) gab, also unsere Dreiteilung schon bringt, darf nicht darüber hinwegtäuschen, daß der seitdem feststehende Begriff der gemischtwirtschaftlichen Unternehmung[32]) ein anderer ist als derjenige der gemischten Unternehmung. Bei der gemischtwirtschaftlichen Unternehmung müssen zwischen privaten Personen und öffentlichen Körperschaften Eigentum u n d Leitung geteilt sein[31]). Regelmäßig wird einer wesentlichen Kapitalbeteiligung eine Leitungsbeteiligung entsprechen. Die von Passow betonte Bedeutung der Mitleitung durch die kapitalbeteiligten öffentlichen Körperschaften ist jedoch wahrscheinlich dahin zu interpretieren, daß die Mitleitung nach seiner Ansicht die Art der Unternehmungsführung beeinflusse, insbes. das Gewinnstreben vermindere. Da nun aber — die sichere Meßbarkeit des Gewinnstrebens unterstellt — sich die Dreiheit: privat-, gemischt- und öffentlichwirtschaftlich nicht ohne weiteres unter anderem zur Kennzeichnung starken, geringen und völlig geschwundenen Gewinnstrebens verwenden läßt, wir es ferner mit den Eigenschaftswörtern privat und öffentlich in Verbindung mit dem Begriff Unternehmung[33]) zu tun haben, müssen wir als dritten terminus die gemischte Unternehmung einführen.

Welche Körperschaften sind denn nun überhaupt als „öffentliche“ zu begreifen? Der Finanzwissenschaftler spricht niemals von öffentlich-rechtlichen, sondern stets von öffentlichen Körperschaften[34]). Dies sind keineswegs identische Begriffe. In der Jurisprudenz bilden die Körperschaften eine der beiden Personen des öffentlichen oder privaten Rechts und sind gekennzeichnet durch das Vorhandensein von Mitgliedern. Im Steuerrecht hat der Begriff eine Abwandlung hinnehmen müssen, da das Körperschaftssteuergesetz auch nichtrechtsfähige Personenvereinigungen erfaßt (§ 5 KörpStG.). Der Umstand, daß die öffentlich-rechtlichen Körperschaften ihre Eigenschaft als juristische Personen des öffentlichen Rechtes vom Staat, also einer Gebietskörperschaft, herleiten, macht alle Gebietskörperschaften zu öffentlich-rechtlichen Körperschaften par excellence. Die im Steuerrecht sich findende, dogmatisch nicht einwandfreie Beschränkung des Begriffs der öffentlich-rechtlichen Körperschaft auf die Gebietskörperschaften[35]) wird so verständlich. Eben diese Gebietskörperschaften bezeichnet die Finanzwissenschaft, die in erster Linie die Wissenschaft von der S t a a t s finanzwirtschaft war, dann aber auch die Finanzwirtschaft der Gemeinden und Gemeindeverbände in den Kreis ihrer Betrachtungen gezogen hat, als öffentliche Körperschaften[36]). Im folgenden werden ebenfalls die Ausdrücke „öffentliche Körperschaft“ und „Gebietskörperschaft“ als gleichbedeutend verwendet. Der hier entwickelte Begriff der öffentlichen Unternehmung darf mit dem Begriff der öffentlich-rechtlichen Körperschaft nicht ohne weiteres verbunden werden. Er ist ein anderer wie derjenige der Unternehmung, aus welcher die sogen. Erwerbseinkünfte der Gebietskörperschaften fließen[37]). Solche

---

[28]) Z. B. Schumpeter, Art. „Unternehmer“ i. Handwörterb. d. Staatswissenschaften, 4. Auflage, 8. Bd., Jena 1928, S. 476; fern. Philippovich, Grundriß d. politischen Oekonomie, 1. Bd., 19. Aufl., Tübingen 1926, S. 21.

[29]) Rob. Liefmann, Die Unternehmungsformen, Stuttg. 1912, S. 175 ff., unterscheidet zwischen öffentl. Anstalten (die Ausgaben sind das Primäre), Wirtschaften (Kostendeckungsprinzip) u. Unternehmungen (Gewinnprinzip). Eisenbahnen, Gas- u. Elektrizitätswerke, bei denen L. für die damalige Zeit ein gemäßigtes Gewinnstreben annimmt, stellt er zwischen die öffentl. Wirtschaften u. die öffentl. Unternehmungen.

[30]) Bei den häufig vorgebrachten Behauptungen von dem geminderten Gewinnstreben öffentl. Veranstaltungen fehlt regelmäßig der Beweis dafür, daß höhere Preise zu höheren Gewinnen führen würden. Es ist aber selbstverständlich zuzugeben, daß neben finanziellen Gesichtspunkten auch andere Motive mitsprechen können. — Nach W. Lotz, Finanzwissenschaft, Tübing. 1917, S. 211, wird das Gewinnstreben möglicherweise lediglich durch einen Vorwand verdeckt.

[31]) Passow, Jena 1912.

[32]) E. Schmelzer, Art. „Gemischtwirtschaftliche Unternehmungen“ i. Handwörterb. d. Staatswissenschaften, 4. Aufl., 4 Bd., Jena 1927, S. 846. Soweit ich sehe, verwendet nur Boethke (Gemeinden u. gemischtwirtschaftl. Betriebe im Lichte d. Reichssteuergesetze, in: Staats- u. Selbstverwaltung, 1926, Nr. 2, S. 50/52) den Begriff auch dann, wenn mehrere Gebietskörperschaften ohne private Teilhaberschaft an einem Unternehmen beteiligt sind.

[33]) Ein Begriff, der — wie oben gezeigt — Gewinnabsicht unterstellt.

[34]) Angeführt seien nur: a) W. Gerloff, i. H. d. FW., Bd. 1, S. 34; b) A. Lampel i. d. Festg. f. Schanz, 1. Bd., S. 209; c) Ammon i. H. d. FW., Bd. 1, S. 336/9; d) Goldscheid, Sozialisierung d. Wirtschaft, S. 105; e) Gerloff, Steuerwirtschaft und Sozialismus, Leipzig 1922, S. 1.

[35]) § 7 Abs. 2 d. DurchfVO. z. Körperschaftsteuergesetz v. 17. 5. 1926 (RGBl. I, S. 244).

[36]) Am deutlichsten zeigt sich das bei den in Anm. 34 unter b), d) u. e) zit. Autoren u. Stellen.

[37]) Identifiziert werden die Begriffe bei Moll (Festg. f. Schanz, Bd. 1, S. 231). Gelegentlich wird gar von Erwerbsunternehmungen als Quellen der Erwerbseinkünfte gesprochen; so v. Engländer, H. d. FW., Bd. 1, S. 365. Da jede Unternehmung werbende Veranstaltung ist oder sein soll, liegt eine sehr unglückliche Wortbildung vor.

Einkünfte können auch aus gemischten Unternehmungen stammen.

Die Unternehmung muß eine äußerlich selbständige Wirtschaftseinheit sein. Vielleicht ist es nicht überflüssig zu betonen, daß es nicht darauf ankommt, ob rechtliche Selbständigkeit vorhanden ist[38]), bzw. in welcher Rechtsform die Unternehmung betrieben wird[39]). Die Leitung aller erwerbswirtschaftlichen öffentl. Veranstaltungen liegt letzten Endes stets bei den betreffenden Gebietskörperschaften. Das darf nicht dazu verleiten, sämtliche derartige Veranstaltungen einer Gebietskörperschaft als eine Unternehmung anzusehen, da sonst steuerpflichtige öffentl. Unternehmungen mit den Schulden steuerfreier Veranstaltungen belastet werden könnten[40]). Man wird nach objektiven Merkmalen abgrenzen müssen[40]), wobei besonders der Umstand erheblich sein wird, ob es sich um die Herstellung gleicher oder verwandter Produkte handelt.

Fassen wir zusammen: Eine „Unternehmung" ist die im Produktionsprozeß stehende Einheit, die Güter und Leistungen anbietet, um Gewinn zu erzielen. Sie ist eine „öffentliche Unternehmung", wenn ihr gesamtes Kapital oder ihre gesamte Garantiesumme von öffentl. Körperschaften gestellt wird. Oeffentliche Körperschaften sind lediglich die Gebietskörperschaften.

Allein in diesem Sinne wird der Begriff der öffentl. Unternehmung verwendet werden. Andere Wortbildungen im Steuerrecht werden durch den obigen Begriff ersetzt; jedoch ist bei wörtlichen Zitaten aus dem Steuerrecht oder der Literatur darauf zu achten, daß dort ein anderer Sprachgebrauch vorliegen kann.

§ 4. Das Untersuchungsobjekt.

Das Thema einer Arbeit und die Definition seiner Begriffe grenzen das Objekt der Untersuchung gegen andere Tatbestände ab.

Der einheitlich verwendete terminus „Steuer" bedarf keiner langen Erläuterung. Die Steuer ist eine Abgabe und steht unter diesem Oberbegriff zusammen mit den Gebühren und Beiträgen, die also nicht in den Rahmen dieser Abhandlung gehören.

Der Begriff der öffentl. Unternehmung wurde bereits definiert. Keine öffentl. Unternehmungen sind demnach z. B.: die Reichsbank, die Deutsche Golddiskontbank, die Deutsche Rentenbank, die Bank für deutsche Industrieobligationen, die Preußische Zentralgenossenschaftskasse, die vier Privatnotenbanken, sowie die Deutsche Rentenbank-Kreditanstalt. Das letztgen. Institut ist eigentümlich konstruiert. Es besitzt ein von der Landwirtschaft aufgebrachtes Kapital, das jedoch den Aufbringern nicht zusteht. Die Rentenbank-Kreditanstalt ist eine Art Stiftung, ähnelt den Landschaften, und wäre wie diese eine öffentl. Unternehmung, wenn hinter ihr eine Garantie öffentl. Körperschaften stünde.

Einzelne der für und wider die steuerliche Begünstigung öffentl. Unternehmungen anzuführenden Argumente werden ebenfalls für und wider die bevorzugte Behandlung der aufgeführten nicht-öffentl. Unternehmungen sprechen, die folgendermaßen steuerlich begünstigt sind:

Reichsbank, Rentenbank[41]) und Industrieobligationenbank[41]) sind von allen Steuern vom Einkommen und Vermögen (KörpStG. § 9 Abs. 1 Z. 2, VermStG. § 4 Abs. 1 Z. 1), mithin auch von der Aufbringungssteuer, einschl. des Grundvermögens, und von Steuern vom Gewerbebetrieb befreit. Die Golddiskontbank war ursprünglich gleicherweise steuerlich begünstigt. Durch die NotVO. v. 1. 12. 1930 (RGBl. I S. 517) wurden die betr. Steuerbefreiungsvorschriften mit Wirkung v. 1. 1. 31 ab jedoch aufgehoben.

Die Preußische Zentralgenossenschaftskasse genießt hingegen keine gesetzliche steuerliche Begünstigung; es ist zu vermuten, daß die Preußenkasse von den wesentlichen Reichssteuern über § 108 RAO. (§ 131 n. F.) befreit ist, der dem Reichsminister der Finanzen in denjenigen Fällen, in denen die Einziehung der Steuern nach Lage der Sache unbillig wäre, das Recht zu ganzem oder teilweisem Erlaß, zur Erstattung oder Anrechnung gibt.

Die Privatnotenbanken befinden sich im Genuß eines auf 10 v. H. des Einkommens ermäßigten Körperschaftsteuersatzes (KörpStG. § 21 Z. 3, c), der mit der Beschränkung der Betätigungsmöglichkeit und einer angeblich damit verbundenen Beschränkung der Gewinnmöglichkeit motiviert wird. Die Württembergische Notenbank und die Badische Bank sind ferner von den Gewerbesteuern teilweise befreit. Diesen Begünstigungen stehen eventuell Notensteuerbelastungen gegenüber.

Die Rentenbank-Kreditanstalt endlich ist nach § 16 d. Ges. v. 18. 7. 1925 (RGBl. II S. 145, 156) von allen Steuern vom Einkommen, Vermögen, Grundbesitz und Gewerbebetrieb insoweit freigestellt, wie es die Landschaften nach den jeweils geltenden Vorschriften sind. Wohl können einzelne Landschaften alte Privilegien in die Jetztzeit herübergerettet haben; eine allgemeine Freistellung der Landschaften findet sich jedoch weder im Reichs- noch im Landessteuerrecht. Die zit. Vorschrift läßt sich daher nur so interpretieren, daß die Rentenbank-Kreditanstalt keine gesetzliche subjektive Befreiung genießt, sondern auf die Normen über die Behandlung gemeinnütziger Veranstaltungen oder auf § 108 RAO. (§ 131 n. F.) und entsprechende landesrechtliche Bestimmungen angewiesen ist[42]).

Zu den öffentl. Unternehmungen gehört dagegen die Deutsche Reichsbahngesellschaft. Von ihren Vorzugsaktien ist zwar ein Teil in privaten Händen, aber die Vorzugsaktien sind im Grunde genommen Obligationen.

Noch ein Begriff unseres Themas bedarf der Erläuterung. Wir sprechen von der steuerlichen Begünstigung der öffentl. Unternehmung, nicht von ihrer steuerlichen Behandlung schlechthin. Es wird daher nicht von denjenigen Freistellungen zu handeln sein, die gleicherweise öffentl. wie privaten Unternehmungen Entlastung bringen können. Das ist beispielsweise der Fall bei der Bevorzugung der Sparkassen oder des eigentlichen Sparkassenverkehrs. Sie begünstigt nicht nur die öffentl., sondern auch die dem öffentl. Verkehr dienenden Sparkassen der Genossenschaften, Genossenschaftszentralen usw.

Es handelt sich also nicht um eine Begünstigung nur öffentl. Unternehmungen, sondern der Sparkassen überhaupt. Solche Begünstigungen der Sparkassen oder des Sparkassenverkehrs finden sich z. B. im KörpStG., VermStG., Aufbringungsgesetz und in manchen Ländergesetzen[43]).

---

[38]) Sie ist nicht vorhanden bei den sog. Regiebetrieben.

[39]) Jur. Personen des öffentl. od. privaten Rechts.

[40]) Vgl. Sigloch, Die Unternehmungen der öffentlichen Hand, Berlin 1929, S. 201, u. die dort. Zitate.

[41]) Gegen die Freistellung der Rentenbank und der Obligationenbank lassen sich stichhaltige Gründe nicht anführen.

[42]) Daß eine Befreiung besteht, ist wahrscheinlich; eine eindeutige Auskunft war nicht erreichbar.

[43]) Wenn auch aus diesem Grunde die Sparkassen nicht in den Rahmen der vorliegenden Abhandlung gehören, so muß doch betont werden, daß die Sparkassenprivilegien vornehmlich den öffentl. Sparkassen zugute kommen, denn diese sind innerhalb des gesam-

Da lediglich die steuerliche Begünstigung, nicht die steuerliche Behandlung der öffentl. Unternehmungen Gegenstand der Untersuchung ist, ist gleichfalls nicht zu sprechen von den Normen über die steuerliche Behandlung gemeinnütziger Veranstaltungen, die sich, mit Ausnahme etwa der Verbrauchssteuern, in allen wesentlichen Steuergesetzen finden, soweit die Normen öffentl. und private gemeinnützige Veranstaltungen gleichmäßig behandeln. Das ist regelmäßig der Fall; eine Ausnahme besteht zwar im Körperschaftsteuerrecht, jedoch ist ihre Bedeutung zu gering, um eine eingehende Darstellung zu rechtfertigen.

§ 5. Die Gemeinnützigkeit als Steuerbefreiungsgrund.

Wenn trotzdem von der Gemeinnützigkeit als einem Steuerbefreiungsgrund in diesem Kapitel gesprochen werden soll, so ist die Ursache also nicht die erwähnte Divergenz in der Behandlung öffentl. und privater gemeinnütziger Veranstaltungen im Körperschaftsteuerrecht, auch nicht die Tatsache, daß viele öffentl. Unternehmungen, die subjektive Steuerfreiheit erlangt haben oder erstreben, zur Begründung auf ihre Gemeinnützigkeit hinweisen. Dieser Umstand würde nur die Behandlung der Frage in einem späteren Kapitel rechtfertigen. Die Ursache bildet vielmehr die Wahrscheinlichkeit, daß bei einem eventuellen Wegfall subjektiver Freistellungen die betroffenen Unternehmungen versuchen würden, in den Genuß des objektiven Privilegs der gemeinnützigen Veranstaltungen zu gelangen. Es gilt darum, Klarheit darüber zu gewinnen, welche Aussichten auf Erfolg solche Bestrebungen bieten würden. Bei dieser Untersuchung erfolgt zugleich die Darstellung der steuerrechtlichen Bestimmungen über den Begriff der Gemeinnützigkeit und die Entwicklung eines eigenen Begriffes der Gemeinnützigkeit.

Die Problematik dieser Frage wird an Hand des Gemeinnützigkeitsbegriffes des Körperschaftsteuergesetzes angedeutet werden, da der dort entwickelte Begriff in einer Anzahl von Steuergesetzen Eingang gefunden hat.

Gemeinnützig im weitesten Sinne ist, was dem Wohl der Allgemeinheit auf geistigem, sittlichem oder materiellem Gebiet dient. Diesem umfassendsten Begriff lassen sich (außer den strafgesetzwidrigen) schließlich alle Handlungen unterordnen, so daß er, wie überall in Gesetzgebung und Rechtsprechung, auch für die Körperschaftsteuer eingeschränkt werden mußte. Dies geschah mittels Legalinterpretation der DurchführungsVO. z. KörpStG. v. 17. 5. 1926 (RGBl. I S. 244).

Unter teilweiser Verwendung dieser Verordnung läßt sich folgern: Gemeinnützig sind solche Zwecke, deren Erreichung unmittelbar die Allgemeinheit fördert (§ 6 S. 1 DVO.). Gewinnerzielung aus Unternehmungen für die Gebietskörperschaften ist keine unmittelbare Förderung der Allgemeinheit (§ 7 Abs. 2 DVO.[44]). In Fällen des Strebens nach Verbesserung der Volkshygiene und Volksbildung, der Unterstützung von Wissenschaft und Kunst werden Zweifel regelmäßig nicht aufkommen können. Da sich jedoch nicht immer ein objektiver Maßstab finden lassen wird, ist zu verlangen, daß über die Qualität des Zieles kein Streit unter größeren Teilen der Volksgenossen herrscht[45]). Dem materiellen Vorteil der Allgemeinheit steht möglicherweise eine Schädigung einzelner Bevölkerungsgruppen gegenüber. Diese beiden Momente werden deshalb sorgfältig abgewogen werden müssen[46]). Ein Handeln, das neben gemeinnützigen Zwecken noch andere Ziele, insbesondere erwerbswirtschaftlicher Art, verfolgt, ist nicht mehr gemeinnützig. Somit ergibt sich: Gemeinnützig ist dasjenige Tun, welches unmittelbar und lediglich einen solchen Zweck verfolgt und erreicht, der nach möglichst übereinstimmender Ansicht der Allgemeinheit deren Wohl zu fördern geeignet ist, ohne dabei Einzelinteressen über Gebühr zu schädigen.

An diesem Begriff hat das Körperschaftsteuerrecht bedenkliche Veränderungen vorgenommen. Hierher gehört die Bestimmung, daß auch Personenkreise, die örtlich, beruflich, nach Stand, Religionsbekenntnis oder nach mehreren dieser Merkmale abgegrenzt sind, „Allgemeinheit" sind, sofern nur die Zahl der vereinigten Personen nicht so abgeschlossen ist, daß sie dauernd nur eine kleine sein kann (§ 8 DVO.). Bedenklicher ist, daß öffentl. Veranstaltungen Steuerfreiheit selbst für den Fall zugesichert wird, daß jene neben dem in erster Linie verfolgten gemeinnützigen Zweck eigenwirtschaftliche oder andere Ziele erstreben (§ 2 Z. 3c KörpStG., § 6 DVO.). Für die privaten gemeinnützigen Veranstaltungen wird zwar als Voraussetzung der Steuerfreiheit die ausschließliche Verfolgung gemeinnütziger Zwecke bezeichnet (§ 9 Z. 7 KörpStG.), aber die Durchführungsverordnung widerruft diesen Gedanken (§ 16 DVO.)[47]). Die Ausschließlichkeit gilt bei privaten Veranstaltungen nämlich auch dann als nicht beeinträchtigt, wenn ein Gewinn erzielt wird, sofern nur der Gewinnanteil der Mitglieder auf höchstens 5 Prozent der eingezahlten Kapitaleinlagen beschränkt und ferner sichergestellt ist, daß die Mitglieder bei ihrem Austritt oder bei Auflösung der Personenvereinigung nicht mehr als die eingezahlten Einlagen zurückerhalten; ein bei der Auflösung etwa verbleibender Rest — ebenso bei Zweckvermögen — muß zur Verwendung für gemeinnützige Zwecke bindend bestimmt worden sein. Während regelmäßig bei den öffentl. „gemeinnützigen" Veranstaltungen[48]) keine ziffernmäßige Begrenzung der Gewinnverteilung stattfindet[49]), nähert sich die Behandlung derjenigen öffentl. Kreditunternehmungen, die satzungsgemäß der Vermittlung billigen Personal- oder Realkredits zu dienen bestimmt sind, der Regelung bei den privaten „gemeinnützigen" Veranstaltungen (§ 11 Abs. 2 DVO.). Besonderheiten in

---

ten deutschen Sparkassenwesens die stärkste Gruppe, hinter der alle anderen Sparkassen an Bedeutung fast vollständig zurücktreten. Ueber das Verhältnis zwischen Banken und Sparkassen sowie die steuerliche Behandlung der Sparkassen unterrichten: Bank-Archiv, 26. Jahrg., S. 163—166, 27. Jahrg., Nr. 16, ferner: Sparkassen u. Wirtschaft, Essen, 1929. Eine Gesamtübersicht bietet Josef Hoffmann, Deutsche Sparkasseneinheit, Berlin 1931. Besonders hingewiesen sei noch auf den Art. v. Grünbaum: Die Stellung der Sparkassen im Steuerrecht, in: Deutsche Sparkassen-Zeitung, 8. Jahrg. (1931), Nr. 71 u. 72.

[44]) S. dazu auch § 14 dies. Abh.

[45]) So Evers, Komm. z. KörpStG., 2. Aufl., Berlin 1927, Anm. 45 zu § 9.

[46]) Unveröffentl. Beschluß d. Reichsfinanzhofes v. 19. 1. 1926 I B 86/25 zum alten KörpStG. Dieser Gesichtspunkt ist auch in der neueren Rechtsprechung ständig aufrechterhalten worden.

[47]) Wird die Bestimmung nicht zitiert, so ergibt sich ein falsches Bild. Dieser Vorwurf muß sogar Hensel gemacht werden (Steuerrecht, 2. Aufl., Berlin 1927, S. 52).

[48]) Einen, allerdings nicht erschöpfenden, Katalog öffentl. gemeinnütziger Veranstaltungen enthält § 11 DVO.

[49]) Anders Sigloch, a. a. O., S. 207, der jedoch nicht das in der besonderen Erwähnung der Terminierung der Gewinnausschüttung bei den öffentl. Kreditunternehmungen liegende eindeutige argumentum in contrario beachtet.

der Richtung noch großzügigerer Zuerkennung der Steuerfreiheit gelten nur für Veranstaltungen im Sinne des Reichssiedlungs- und des Reichsheimstättengesetzes und zugunsten des Kleinwohnungsbaues.

Die Rechtsetzung geht bei der steuerlichen Freistellung gemeinnütziger Veranstaltungen von dem Gedanken aus, daß es im menschlichen Leben Betätigungen gibt, die Förderung verdienen. Man spricht zwar allgemein von den zu fördernden gemeinnützigen Zwecken, denkt aber an die Konsumenten bestimmter Güter. Der Konsument soll mit manchen Gütern und Leistungen zu einem Preise versorgt werden, der unter dem liegt, der sich am freien Markt gebildet hätte. Ein solches Verfahren führt wahrscheinlich einmal zu einer Verbrauchssteigerung bei den bisherigen Konsumenten und darüber hinaus zu einer Vergrößerung des Verbraucherkreises überhaupt. Die Erlaubnis zur Gewinnerzielung schmälert den gewünschten Effekt, bietet allerdings auch einen Anreiz zu „gemeinnütziger" Betätigung.

Es gibt also nach unserem Steuerrecht „gemeinnützige" Unternehmungen. Dabei bleibt wohl zu beachten, daß nur die Gewinnverteilung, nicht aber das Gewinnstreben durch das Gesetz begrenzt wird.

Wir stellen fest: die Steuerfreiheit der „gemeinnützigen Unternehmung ist zu begründen mit der Förderung der Allgemeinheit als Konsument gewisser Güter und Leistungen. In dieselbe Richtung weist die Beschränkung der Gewinnverteilung an die Träger der Unternehmung. Das Steuergesetz gestattet es jedoch, die anscheinend unterstützungsbedürftigen Konsumenten[50]) durch das von ihnen zu zahlende Entgelt gegenwärtig so zu belasten, daß für die zukünftigen Konsumenten eine Erleichterung eintreten kann. Aber die Belastung der Gegenwart zugunsten der Zukunft braucht noch nicht einmal der Effekt entsprechender Preisbildung für die Leistungen der „gemeinnützigen" Unternehmungen zu sein. Der Gang der Dinge kann auch der sein, daß die Steuerbefreiung nicht zu Preisminderungen führt, der Gewinn — da er nicht voll ausgeschüttet werden darf — jedoch nicht zur Verstärkung des Eigenkapitals der Unternehmung verwendet, sondern auf anderen Wegen allen oder einigen Trägern der Unternehmung unmittelbar oder mittelbar zugeführt wird. Zur Vermeidung dieser Gefahr findet sich die Bestimmung, daß private „gemeinnützige" Unternehmungen steuerfrei nur dann bleiben sollen, „wenn nicht durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen (z. B. an den Aufsichtsrat), Entschädigungen oder Gehälter oder durch sonstige Verwaltungsausgaben, die nicht durch den Zweck der Vereinigung bedingt sind, eine Begünstigung Dritter, insbesondere auch außerhalb der Personenvereinigung stehender Personen oder Vermögensmassen erfolgt" (§ 16 Abs. 3 Z. a, 2 und b, 2 DVO.). Die DVO. übersieht, daß diese Gefahr bei den öffentl. „gemeinnützigen" Unternehmungen gleichermaßen besteht. Der Personenkreis, der wirklichen Einblick in die Verhältnisse der Unternehmungen zu gewinnen vermag, ist stets nur ein kleiner. Der einwandfreie Nachweis übersteigerter Unkosten wird sich selten erbringen lassen, falls der Satz „in dubio pro reo" Geltung behalten soll. Es wäre durchaus erklärlich, wenn nichtverteilbare Gewinne zu großzügiger Ausgabenwirtschaft verleiteten.

Die Darlegungen über den unzulänglichen Begriff der Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, auf den Unternehmungen nach etwaigem Wegfall subjektiver Steuerbefreiungen den Rückzug versuchen könnten, ermöglichen ein Urteil über Berechtigung und Aussichten eines solchen Versuchs.

[50]) Die Allgemeinheit besteht natürlich aus Individuen von sehr verschiedener wirtschaftlicher Stärke. Das Sonderrecht der gemeinnützigen Veranstaltungen ist aber nur verständlich, wenn die Gesamtheit der Konsumenten als unterstützungsbedürftig anerkannt wird.

Zweites Kapitel: Das geltende Recht.

§ 6. Allgemeines und Grundsätze.

Zwar zeigt sich sonst in der Finanzwissenschaft keine übermäßige Zuneigung zum Finanzrecht, für die vorliegende Arbeit ist eine eingehende rechtliche Darstellung der steuerlichen Bevorzugung jedoch unumgänglich. An die Darlegung der rechtlichen Grundsätze wird sich daher ein Gang durch diejenigen Steuergesetze anschließen, die nennenswerte Privilegien kennen. Damit scheiden diejenigen Steuern aus, die den Verbrauch als Steuertatbestand wählen. Die übrigen Reichsgesetze werden nach der Art des Tatbestandes in Gruppen zusammengefaßt. Das Schema besagt also nichts über die Träger der Steuerlast oder die Steuerquelle. Geschildert wird zunächst der Rechtszustand am 31. 3. 1932.

Die Grundsätze über die steuerliche Behandlung öffentl. Unternehmungen sind im Gesetz über die gegenseitigen Besteuerungsrechte des Reichs, der Länder und der Gemeinden (RBestG.) v. 10. 8. 1925 (RGBl. I S. 252) enthalten. Hinsichtlich der Körperschaft- und Vermögensteuerpflicht der Gebietskörperschaften wird die Entscheidung in die betr. Steuergesetze verlegt (§ 3); wobei der Umfang der Körperschaftsteuerpflicht der Unternehmungen des Reichs gleichzeitig als derjenige Rahmen bestimmt wird, innerhalb dessen sie von den übrigen öffentl. Körperschaften zu Gewerbesteuern herangezogen werden können (§ 5).

Die Unternehmungen des Reichs können von den anderen Gebietskörperschaften den Grund-, Gebäude- und Geldentwertungsausgleich-Steuern unterworfen werden, sofern es sich nicht um Grundstücke handelt, die zu einem öffentl. Dienst oder Gebrauch bestimmt sind (§ 4 Abs. 1). Eine Besonderheit gilt für die Reichsbahngesellschaft; sie kann von den Ländern diesen Steuern nicht hinsichtl. der zum Reichseisenbahnvermögen gehörigen Grundstücke unterworfen werden (§ 4 Abs. 3 Satz 2). Für die Kommunen und Kommunalverbände besteht diese Schranke bezüglich der Grund- und Gebäudesteuern nicht, jedoch dürfen die zum Reichseisenbahnvermögen zählenden Grundstücke im Gebiet der einzelnen Länder steuerpflichtig nur im gleichen Umfang werden, wie es am 12. 2. 1924 die damalige „Deutsche Reichsbahn" war (§ 4 Abs. 3 Satz 1). Die Grundstücke und Gebäude der Reichspost gelten als zu öffentl. Dienst oder Gebrauch bestimmt und sind steuerfrei.

Abgesehen von den besonderen Befreiungsvorschriften des Umsatzsteuergesetzes, auf die § 6 Abs. 4 hinweist, können bei den Verkehrs- und Verbrauchssteuern die öffentl. Körperschaften sich gegenseitig steuerpflichtig machen. Zwei Grenzen werden dagegen aufgerichtet. Einmal: der Steuergesetzgeber einer Gebietskörperschaft kann den anderen öffentl. Körperschaften keinen größeren Umfang der Steuerpflicht zumuten, als er ihn für seine eigene Gebietskörperschaft bestimmt (§ 6 Abs. 2); und ferner: es muß eine Tätigkeit in Betracht kommen, die nicht Ausfluß anvertrauter öffentl. Gewalt ist (§ 6 Abs. 1 Satz 1). Als Ausübung öffentl. Gewalt ist der gesamte Verkehr der Deutschen Reichspost anzusehen (§ 6 Abs. 1 Satz 2).

Die bisher geschilderten Grundsätze ergeben bereits die bedeutende steuerliche Freistellung solcher Veranstaltungen, die der Ausübung öffentl. Gewalt dienen. Soweit es sich dabei um Reichsunternehmungen, die nicht zu Gewerbesteuern herangezogen werden können,

sowie um die Reichspost und die Reichsmonopolverwaltungen handelt, sollen sie auf Anforderung der Wohngemeinden deren Lasten durch Zuschüsse tragen helfen. Die Zuschüsse stellen für die Wohngemeinden keinen vollwertigen Ersatz für die Minderung des Steueraufkommens dar, denn sie werden nur zu bestimmten Ausgaben, und auch nur dann gewährt, wenn die Arbeitnehmer der betreffenden Betriebe mit ihren Haushaltsangehörigen wenigstens 5 Prozent der Zivilbevölkerung ausmachen. Die Zuschüsse steigen absolut und relativ mit der Zunahme des Gewichts der Zahl der Unternehmungszugehörigen innerhalb der Bevölkerung (§§ 8ff.). Die im RBestG. vorgesehene beschränkte Zuschußpflicht der Reichsbahngesellschaft ließ sich nicht durchführen, da das Reichsbahngericht diese Vorschrift als unvereinbar mit § 14 des Reichsbahngesetzes erklärte[51]), [52]).

Hinsichtlich der Grund-, Gewerbe- und Geldentwertungsausgleich-Steuern sollte der eben geschilderte Rechtszustand allgemein mit Wirkung vom 1. 4. 1932 durch die NotVO. v. 1. 12. 1930 (RGBl. I S. 517), die den §§ 4 u. 5 RBestG. eine neue Fassung gibt (§ 9 Art. 4 Kap. IV d. Dritten Teils), eine Wandlung erfahren. Die NotVO. sieht jedoch vor, daß unter bestimmten Voraussetzungen auf Antrag der Regierungen der Länder das Inkrafttreten der neuen Bestimmungen hinausgeschoben werden kann. Von dieser Möglichkeit haben die Länder fast ausnahmslos Gebrauch gemacht, so daß für diese Länder das RBestG. für das Rechnungsjahr 1932 weiterhin in der alten Fassung gilt[53]).

Lediglich zwei Ausnahmen bestehen von dieser Regel, und zwar in Mecklenburg-Schwerin bezüglich der Gewerbe- und der Grundsteuer, in Oldenburg nur hinsichtlich der Gewerbesteuer.

Es sei daher ganz kurz der neue Rechtszustand hier dargestellt.

Der Umfang der gegenseitigen Besteuerungsrechte bestimmt sich nun nach den durch die gleiche NotVO. ergangenen Grund- und Gewerbesteuerrahmengesetzen (§§ 4 u. 5 n. F. RBestG.; § 3, 4 Kap. II u. §§ 6 u. 7 Kap. III d. Dritten Teils[54]).

Von der Grundsteuer sind nunmehr diejenigen Steuergegenstände befreit, die vom Reich, den Ländern, Gemeinden oder sonstigen Körperschaften des öffentl. Rechts ihrem Hauptzweck nach unmittelbar zu einem öffentl. Dienst oder Gebrauch benutzt werden.

Die Länder können aber darüber hinaus die Freistellung solcher Steuergegenstände vorschreiben, die im Eigentum des Landes, einer Gemeinde oder einer anderen Körperschaft des öffentl. Rechts stehen oder deren Erträge ausschließlich Ländern, Gemeinden oder den gen. Körperschaften zufließen. Sofern jedoch die Länder solche Befreiungen vorschreiben, sind diese insoweit auch für die entsprechenden Steuergegenstände, die im Eigentum des Reichs stehen oder deren Erträge ihm ausschließlich zufließen, vorzuschreiben.

Hinsichtlich der zum Reichseisenbahnvermögen gehörenden Steuergegenstände erfährt der alte Rechtszustand durch die neuen Vorschriften keine materielle Aenderung.

Bei der Gewerbesteuer sind nunmehr durch namentliche Aufzählung befreit: die Deutsche Reichspost, die Monopolverwaltungen des Reichs, die staatlichen Lotterieunternehmungen und die Deutsche Reichsbahngesellschaft sowie die Staatsbanken, die ihrer Bestimmung nach in der Hauptsache Geschäften staats- oder allgemeinwirtschaftlicher Art dienen.

Die Länder können die Freistellung solcher Steuergegenstände vorschreiben, die im Eigentum des Landes, einer Gemeinde oder einer sonstigen Körperschaft des öffentl. Rechts stehen oder deren Erträge ausschließlich Ländern, Gemeinden oder den gen. Körperschaften zufließen. Die Befreiung kann auf die für Rechnung des Landes oder auf die für Rechnung der Gemeinde zu erhebende Steuer beschränkt werden. Sofern die Länder derartige Befreiungen vorschreiben, sind sie insoweit auch für die entsprechenden Steuergegenstände, die im Eigentum des Reichs stehen oder deren Erträge ausschließlich dem Reich zufließen, vorzuschreiben.

A. Das Reichssteuerrecht.

§ 7. Die Bevorzugung bei der Besteuerung des Einkommens.

Neben dem Körperschaftsteuergesetz (KörpStG.) v. 10. 8. 25 (RGBl. I S. 208) ist für unsere Untersuchung die VO. zur Durchführung (DVO.) des KörpStG. v. 17. 5. 26 (RGBl. I S. 244) wichtig. Das KörpStG. unterscheidet zwischen unbeschränkter und beschränkter Körperschaftsteuerpflicht; die Kreise der Pflichtigen zieht es in beiden Fällen verschieden.

Unbeschränkt, d. h. mit dem gesamten Einkommen, steuerpflichtig sind (wie die privaten) grundsätzlich auch die öffentl. Unternehmungen, wobei es gleichgültig ist, ob sie als juristische Personen des öffentl. oder privaten Rechts erscheinen (§ 2 Z. 3 KörpStG.). Dieser Grundsatz wird von wichtigen Ausnahmen durchbrochen. Steuerfrei bleiben solche öffentl. Unternehmungen, die der Ausübung der öffentl. Gewalt oder lebenswichtigen Bedürfnissen der Bevölkerung, zu deren Befriedigung die Bevölkerung auf diese Unternehmen angewiesen ist, dienen (§ 2 Z. 3, a, b KörpStG.). Für die zweite Gruppe von Veranstaltungen wählt das Gesetz den Ausdruck „Versorgungsbetriebe"; wir sprechen von Versorgungsunternehmungen oder Versorgungsanstalten.

Die Ausübung öffentl. Gewalt ist insbesondere dann anzunehmen, wenn die Aufgaben der Veranstaltung auf Leistungen gerichtet sind, zu deren Annahme der Leistungsempfänger mittels gesetzlicher oder behördlicher Anordnung verpflichtet ist. Die Begriffsbestimmung wird erläutert durch die Nennung von Schlacht- und Viehhöfen, Veranstaltungen zur Nahrungsmitteluntersuchung, Desinfektion, Kadaververnichtung und von Einrichtungen zur Müllbeseitigung und Abwässerung (§ 2 DVO.). Zum Eintritt der Steuerbefreiung genügt es, daß die Veranstaltungen überwiegend der Ausübung öffentl. Gewalt dienen (§ 1 Abs. 3 DVO.).

Zu den gleichfalls befreiten Versorgungsunternehmungen oder -anstalten gehören (§ 7 KörpStG. u. § 3 DVO.):

1. öffentl. Unternehmungen, denen die Versorgung der Bevölkerung mit Wasser, Gas u. Elektrizität obliegt, u. zwar auch insoweit, als die gen. Leistungen gewerbl. od. landwirtschaftl. Betrieben erbracht werden;

---

[51]) Juristische Wochenschrift, 1926, S. 2005.

[52]) Die durch den Young-Plan seit 1930 an Stelle der früheren Tributlasten der Reichsbahn geschaffene Reparationssteuer der Reichsbahn in derselben Höhe von 660 Millionen Reichsmark jährlich überkompensiert alle ihre steuerlichen Begünstigungen.

[53]) VO. über 2. Hinausschiebung des Inkrafttretens der Grund- und Gewerbesteuerrahmenvorschriften v. 17. 2. 1932 (RGBl. I S. 73).

[54]) Die auf dem Gebiet der Gewerbe- und Grund- (u. Gebäude-) Besteuerung vorhandene Vielfältigkeit und Unübersichtlichkeit zu bereinigen, war das Ziel eines seit langem geplanten Steuervereinheitlichungsgesetzes und der ihm beizugebenden Gewerbe- und Grundsteuerrahmengesetze, die — lange Zeit in den Hintergrund gedrängt — nunmehr im Rahmen der obengen. NotVO. (Dritter Teil) ergangen sind.

2. öffentl. Unternehmungen, die überwiegend die Beförderung von Personen zum Gegenstande haben, nach ihren Tarifen von der Gesamtbevölkerung benutzt werden können u. mangels anderer allgemeiner Verkehrsverbindungen benutzt werden müssen. Die DVO. erwähnt Eisenbahnen[55]), einschließl. der Straßenbahnen u. Hoch- u. Untergrundbahnen, ferner Kraftfahrlinien, Omnibus-, Personenschiffahrts- u. Fährunternehmungen. Eisenbahnen u. Kraftfahrlinien zählen zu den Versorgungsunternehmungen auch bei Ueberwiegen der Güter- über die Personenbeförderung.
3. Oeffentl. Veranstaltungen, die dem Güterumschlag od. der Unterhaltung von Anlagen dienen, die zur sicheren u. zweckmäßigen Aufnahme von Schiffen bestimmt sind. Als Veranstaltungen, die die angeführten Voraussetzungen erfüllen, werden von der DVO. die Unterhaltung von Hafenbauten, Kai- u. Schleusenanlagen, die Stromregulierung, die Kennzeichnung u. Offenhaltung des Fahrwassers, das Lotsenwesen genannt[56]). Kraft positiver Vorschrift gehören hierher nicht Unternehmungen, die den Bau, die Ausrüstung u. Reparatur von Schiffen zum Gegenstand haben (Werften, Docks, Maschinen- u. sonstige Schiffsbedarfsfabriken), ferner Unternehmungen, die dem Transport von Schiffen dienen (Schlepperei u. Bugsierbetrieb), endlich die Taucherei.

Steuerpflichtig sind die Versorgungsunternehmungen für Gewinne aus Geschäften, die nicht zu ihrem ureigenen Aufgabenkreis gehören. Solche Geschäfte finden sich z. B. bei den Gas- und Elektrizitätswerken als Installationsgeschäfte oder als Verkauf von Beleuchtungsartikeln (§ 4 DVO.).

Die steuerliche Bevorzugung besteht nur für öffentl. Unternehmungen der erwähnten Arten. Die gemischten Unternehmungen sind mit dem gesamten Einkommen steuerpflichtig, auch wenn die Beteiligung der Gebietskörperschaften eine noch so große ist (§ 2 KörpStG.). Nicht erforderlich ist, daß der Ertrag der öffentl. Unternehmung der oder den öffentl. Körperschaften unmittelbar zufließt; es kann sich ein Zwischenglied einschieben[57]), so daß ein der Viag angehörendes öffentl. Versorgungsunternehmen steuerfrei bleibt, obwohl sein Ertrag nur mittelbar an das Reich gelangt. Während bei der gemischten Unternehmung die Gebietskörperschaften zum Steueraufkommen beitragen, ist es anders bei der Verpachtung einer bisher steuerfreien öffentl. Unternehmung. Der Pächter wird mit seinem Reingewinn, also nach Abzug der zu seinen Werbungskosten zählenden Pacht, steuerpflichtig, jedoch der an die verpachtende öffentl. Körperschaft gelangende Pachtschilling bleibt steuerfrei, sofern der Verpächter maßgebende Einwirkung auf die Gestaltung der Tarife behält (§ 1 Abs. 4 DVO.). Diese Befreiungsvorschrift geht damit über den Wortlaut des Gesetzes hinaus, denn die Verpachtung der Unternehmung dient weder der Ausübung der öffentl. Gewalt noch an sich der Versorgung der Bevölkerung[58]).

Die Bestimmungen über die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens interessieren uns nur insoweit, als dabei öffentl. und private Unternehmungen verschieden behandelt werden. Das ist der Fall im § 11 Ziff. 1 KörpStG. Dort werden bei öffentl. Unternehmungen, die ja als stationes fisci auftreten können, nicht als steuerpflichtiges Einkommen angesehen die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und aus Kapitalvermögen[59]), ferner Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen und von landwirtschaftlichem Inventar, sowie aus der zeitlich begrenzten Ueberlassung von Rechten an Grundstücken, von Gefällen und der Ausübung der Jagd und Fischerei. Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft umfassen auch solche aus Garten- und Weinbau (vgl. § 6 Abs. 1 Z. 1 u. § 26 f. EinkStG.) und aus unselbständigen Nebenbetrieben[60]), wie Ziegeleien, Molkereien, Kartoffelflockenfabriken, Sägemühlen, Kellereien etc. Die Bedeutung dieser Vorschrift ist eine große; bleiben doch die Wirtschafts- oder Pachteinkommen der öffentl. Körperschaften aus Domänen und Forsten steuerfrei.

Die b e s c h r ä n k t e Körperschaftsteuerpflicht zerfällt in zwei Tatbestände. Sie erfaßt erstens ausländische Körperschaften usw. mit ihren inländischen Einkommen. Zweitens erweist sie sich als die früher selbständige Kapitalertragsteuer und besteht nicht nur dort, wo keine unbeschränkte Steuerpflicht vorliegt, sondern sogar neben der unbeschränkten Pflicht[61]) (§ 3 Abs. 1 KörpStG.). Erfaßt werden Dividenden, Zinsen, Ausbeuten und sonstige Gewinne aus inländischen Kapital- und Anleihebeteiligungen (s. im einzelnen § 3 Abs. 1 Z. 2 KörpStG. in Verbind. mit § 3 Abs. 2 Z. 7—8 EinkStG.).

Uns interessiert lediglich der zweite Tatbestand der beschränkten Körperschaftsteuerpflicht. Er umschließt alle Körperschaften und Vermögensmassen des öffentl. und bürgerlichen Rechts. Dies bedeutet, daß die Gebietskörperschaften, die als solche nicht unbeschränkt pflichtig sind, der beschränkten Pflicht unterliegen. Wo die Gebietskörperschaften sogen. Regieunternehmungen unterhalten, die Kapitalbeträge aus einer Beteiligung ziehen, entsteht die Steuerpflicht nur einmal[62]); wo hingegen die öffentl. Körperschaften eine mit Rechtspersönlichkeit ausgestattete Unternehmung unterhalten, der aus einer weiteren Beteiligung Kapitalerträge zufließen, entsteht die Steuerpflicht prinzipiell zweimal[63]).

Bisher läßt sich hinsichtl. der beschränkten Steuerpflicht schwerlich von einer Begünstigung der öffentl. Unternehmung sprechen, ebensowenig ergibt sich eine unmittelbare Begünstigung durch die Anordnung, wonach die Gebietskörperschaften nicht einmal dann beschränkt steuerpflichtig sind, wenn die Erträge aus der Kapitalbeteiligung an einem Unternehmen stammen, dessen Anteile mit mehr als einem Viertel im Besitz des Reichs, eines Landes oder einer Gemeinde stehen[64], [65]) (§ 3 Abs. 3 KörpStG., § 3 Abs. 2 Z. 7

---

[55]) Die Deutsche Reichsbahngesellschaft, die eine Sonderstellung einnimmt, wird in der vorliegenden Abhandlung nicht als Versorgungsunternehmung bezeichnet. Ihre Steuerfreistellung ist stets besonders festgestellt.

[56]) Die hier aufgeführten Veranstaltungen werden wohl stets Anstalten, kaum jemals Unternehmungen sein.

[57]) Evers, a. a. O., Anm. 37 zu § 2 KörpStG.; Sigloch, a. a. O., S. 206.

[58]) Evers, a. a. O., Anm. 5 S. 188.

[59]) Mit Ausnahme der im § 83 EinkStG. bezeichneten Kapitalerträge.

[60]) Evers, a. a. O., Anm. 9 S. 443.

[61]) Die Leistungen nach der beschränkten Pflicht werden auf die Leistungen nach der unbeschränkten Pflicht in Anrechnung gebracht. Der Sinn der Vorschrift liegt darin, daß die Pflichtigen die zufließenden Kapitalerträge selbst in Verlustjahren versteuern müssen.

[62]) Evers, a. a. O., S. 244, Anm. 13.

[63]) Die hier nicht zu verfolgende Materie ist ausführl. behandelt bei Evers, a. a. O., S. 244 ff., Anm. 13; fern. bei Sigloch, a. a. O., S. 210 ff.

[64]) Das Gesetz nennt nicht die Gemeindeverbände, doch sind sie wegen Gleichheit des Grundes des Privilegs teilhaftig, so: Evers, a. a. O., S. 269, Anm. 61; Kennerknecht, Komm. z. KörpStG., Köln 1926, S. 36, Anm. 63; RFH. 21, 332.

[65]) Mehr als 25 % des Kapitals muß jeder Beteiligte allein besitzen; nicht genügt, daß mehrere Gebietskörperschaften zusammen das Viertel überschreiten. Derselb. Ansicht: Evers, a. a. O., S. 270, Anm. 66.

EinkStG.). Bei den öffentl. Unternehmungen werden die einzelnen beteiligten Gebietskörperschaften regelmäßig die erforderliche Kapitalquote besitzen[65]). Solchenfalls besteht, wie gesagt, keine unmittelbare Begünstigung der öffentl. Unternehmung, die, wenigstens nach dieser Vorschrift, beschränkt steuerpflichtig bleibt; möglicherweise ließe sich eine mittelbare Begünstigung konstruieren, die durch den Hinweis auf das objektive Schachtelprivileg (§ 11 Z. 3 KörpStG.)[66]) nicht abgetan werden könnte.

Ueber den nicht einwandfrei aufgebauten und daher z. T. unübersichtlichen Steuertarif (§§ 20, 21 KörpStG.) genügen die folgenden Bemerkungen. Der Steuersatz beträgt bei privaten und öffentl. Unternehmungen, wenn sie unbeschränkt steuerpflichtig sind, grundsätzlich bei der unbeschränkten wie bei der beschränkten Steuerpflicht 20 Prozent des Einkommens[67]). Für gewisse Unternehmungen — vornehmlich G. m. b. H. und Genossenschaften — gelten Besonderheiten (§ 21 Z. 2 u. 3a KörpStG.). Deren Begünstigung kann für öffentl. Unternehmungen wirksam werden, ist dann aber nichts nur ihnen Eigentümliches. Für die lediglich beschränkt Steuerpflichtigen ist der Steuersatz 10 Prozent. Mit dieser Quote werden die Gebietskörperschaften, für Kapitalerträge, soweit nicht das soeben erwähnte Privileg eingreift, herangezogen; desgleichen grundsätzlich die von der unbeschränkten Pflicht befreiten öffentl. Unternehmungen[68]) (§ 21 Z. 3b u. d KörpStG.). Letzterenfalls werden die fraglichen Einkünfte doch mit 20 Prozent dann belastet, wenn sie in einem Betriebe der Land- und Forstwirtschaft oder in einem Gewerbetriebe angefallen sind[69]).

Schließlich kennt das KörpStG. noch subjektive Steuerbefreiungen. Der umfangreiche Katalog enthält eine ganze Anzahl öffentl. Unternehmungen, die zu nennen sind. Von der unbeschränkten Körperschaftssteuerpflicht sind entbunden: die Reichspost, die Monopolverwaltungen des Reichs, die staatlichen Lotterieunternehmungen; inländische Staatsbanken, die ihrer Bestimmung nach in der Hauptsache Geschäften staats- oder allgemeinwirtschaftlicher Art dienen; öffentl.-rechtliche „Versicherungsanstalten", die auf Gegenseitigkeit gegründet sind und nur Mitglieder versichern. Von der unbeschränkten und beschränkten Steuerpflicht wird die Deutsche Reichsbahngesellschaft nicht betroffen (§ 9 Abs. 2 Satz 1 KörpStG.).

Als hauptsächliches Ergebnis ist festzuhalten: Hinsichtlich der beschränkten Steuerpflicht läßt sich keine bemerkenswerte Verschiedenheit in der Behandlung öffentl. und privater Unternehmungen feststellen. Die beschränkte Steuerpflicht wird jedoch, teilweise wegen des beiden Gruppen dienenden Schachtelprivilegs, selten für öffentl. Unternehmungen praktisch. Dagegen sind die Freistellungen bezüglich der unbeschränkten Steuerpflicht weitgehend; sie erstrecken sich auf die Unternehmungen mit öffentl. Gewaltausübung, die öffentl. Versorgungsunternehmungen, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft und einzelne gesondert aufgeführte Unternehmungen[70]).

§ 8. Die Bevorzugung bei der Besteuerung des Vermögens.

Die Vermögensteuer. Maßgebend ist das Vermögensteuergesetz (VermStG.) v. 22. 5. 1931 (RGBl. I S. 237).

Das VermStG. unterscheidet zwischen unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht, von denen die letztere, da sie gewisse natürliche Personen und bestimmte ausländische Rechtssubjekte erfaßt (§ 3 VermStG.), für uns unerheblich ist. Der Kreis der mit dem gesamten Vermögen, d. h. unbeschränkt vermögensteuerpflichtigen Subjekte bestimmt sich nach § 2 VermStG. Steuerfrei bleiben von vornherein die juristischen Personen des öffentl. Rechts mit Ausnahme der öffentl.-rechtlichen Kreditanstalten, also auch die Gebietskörperschaften und ihre Regieunternehmungen.

Die öffentl. Unternehmungen in privatrechtlicher Form sind grundsätzlich steuerpflichtig. Die subjektiven Befreiungen des § 4 VermStG. verkehren jedoch diesen Grundsatz materiell in sein Gegenteil. Befreit werden u. a. die Staatsbanken, die nach ihrer Bestimmung in der Hauptsache staats- oder allgemeinwirtschaftlichen Geschäften dienen, ferner Unternehmungen, deren Erträge ausschließlich Gebietskörperschaften zufließen, sofern es sich nicht um Kreditunternehmungen handelt. Es ist einfacher zu sagen, welche öffentl. Unternehmungen steuerpflichtig werden können; einzig und allein Kreditunternehmungen in privat- oder öffentl.-rechtlicher Form, mit Ausnahme der Staatsbanken[71]).

Die Bevorzugung der öffentl. Unternehmung geht im VermStG. also ganz erheblich weiter als im KörpStG. Das Bild wäre unvollständig ohne die Angabe des Steuersatzes. Er beträgt jährlich normalerweise 5 v. T. (§ 7 VermStG.). Als Vermögen gilt das Vermögen i. S. des Reichsbewertungs-Ges. (§ 5 Abs. 1 VermStG.), das Sondernormen für die Bewertung öffentl. Vermögens nicht enthält.

Die Aufbringungssteuer. Unter dem Dawes-Plan konnte es als zweifelhaft erscheinen, ob die Belastung der deutschen Industrie durch das Aufbringungsgesetz (AufbrGes.) v. 30. 8. 24 (RGBl. II S. 269) als eine Steuer oder als eine Sonderabgabe[72]) anzusprechen war. Durch den Young-Plan ist die äußere Belastung der deutschen Industrie hinfällig geworden, und damit wäre die innere Belastung durch das AufbrGes. ebenfalls erledigt gewesen. Durch das Gesetz über die Erhebung der Aufbringungsumlage vom 15. 4. 30 (RGBl. I S. 141) ist die AufbrUmlage aber als eine in die Reichskasse fließende Sondersteuer für die Rechnungsjahre 1930 und 1931 aufrecht erhalten. Durch das „Gesetz über die Abwicklung der Aufbringungsumlage und der Neugestaltung der Bank für deutsche Industrie-

---

[65]) Dort bleiben bei der Einkommensermittlung von Erwerbsgesellschaften u. steuerpflichtigen öffentl. Unternehmungen Kapitalerträge außer Ansatz, wenn die obigen Wirtschaftssubjekte an der fragl. anderen Erwerbsgesellschaft mit mindestens einem Viertel beteiligt sind. Das ist eine andere Ebene. Die Stellung der Gebietskörperschaften in § 3 Abs. 3 KörpStG. läßt sich nur mit der Stellung natürlicher Personen vergleichen, die im EinkStG. ein ähnliches Privileg nicht genießen.

[66]) Durch die NotVO. v. 1. 12. 30 (RGBl. I S. 517) wurde den Kreditanstalten d. öffentl. Rechts die Vergünstigung eingeräumt (3. Teil Kap. IV Art. 4 § 3 Nr. 2), daß sie mit ihren Einkünften aus dem Kommunal-, Real- u. Meliorationskreditgeschäft dem ermäßigten Steuersatz von 10 Prozent unterliegen.

[68]) Hinsichtl. der Einkünfte nach § 3 Abs. 2 Z. 4 bis 11 EinkStG.

[69]) Nach Sigloch, a. a. O., S. 219, ergibt sich eine Bevorzugung der öffentl.-rechtlich organisierten Versorgungsunternehmung, die nur mit 10 Prozent heranzuziehen sei.

[70]) Weitere Freistellungen können sich aus der Begünstigung privater u. öffentl. „gemeinnütziger" Unternehmungen u. aus den Vorschriften über die Sparkassen ergeben; s. § 5 dies. Abh.

[71]) Das Sparkassenprivileg u. die Befreiung gemeinnütziger Veranstaltungen finden sich in § 4 Z. 4 u. 6 VermStG.

[72]) So Bühler, Allgemeines Steuerrecht, Berlin 1927, S. 4 ff.

obligationen" (Industriebankgesetz, IndBkGes.) vom 31. 3. 31 (RGBl. I S. 124) ist bestimmt, daß die Umlage weiterhin erhoben wird und zwar bis zum Rechnungsjahre 1936 einschließlich.

Von den für die AufbrUmlage maßgebenden Vorschriften sind für unsere Abhandlung von Bedeutung: das IndBkGes., das AufbrGes. (soweit es durch das IndBkGes. noch Geltung hat) und die zum AufbrGes. ergangenen zahlreichen Durchführungsbestimmungen (DB. 1, 2 usw.).

Aufbringungspflichtig sind die Unternehmer sämtlicher industriellen und gewerblichen Betriebe mit Einschluß des Bergbaues, des Verkehrs-, Bank-, Versicherungs-, Gast-, Schank- und Beherbergungsgewerbes sowie des Handels (AufbrGes. § 2 Abs. 1). Zu den aufbringungspflichtigen Unternehmungen gehören „die werbenden Betriebe des Reichs, der Länder und der Gemeinden (Gemeindeverbände) sowie solche werbenden Betriebe, deren Erträge ausschließlich dem Reiche, den Ländern oder den Gemeinden (Gemeindeverbänden) zufließen" (AufbrGes. § 2 Absatz 2). Aus dem ebendort zit. § 4 Abs. 2, 3 der AusführungsVO. z. § 60 des FinanzausglGes. v. 21. 7. 23 RGBl. I S. 731) ergibt sich, daß zu den werbenden Betrieben alle öffentlich-wirtschaftlichen Veranstaltungen gehören, die nach dem Gewinn- oder Kostendeckungsprinzip arbeiten. Das bedeutet die grundsätzliche Aufbringungspflicht für alle öffentlichen Unternehmungen.

Im Gegensatz zu anderen Steuergesetzen wird dieser Grundsatz nur an wenigen Stellen durchbrochen. Abgabenfrei bleiben die Staatsbanken (DB. 1, § 2) und die Reichspost, die nicht als werbender Betrieb i. S. des AufbrGes. gilt (AufbrGes. § 2). Abgabenpflichtig bleiben die öffentlichen Körperschaften unter anderem für sonstige Bank- und Kreditunternehmungen[73]), für Verkehrs- und Bergbauunternehmungen, für Wasser-, Gas- und Elektrizitätswerke.

Die Steuerpflicht trifft nur solche Unternehmer, deren zur Vermögensteuer heranzuziehendes Betriebsvermögen den Betrag von 20 000 GoldM. übersteigt (AufbrGes. § 3). Vom Rechnungsjahr 1932 ab ist die Freigrenze auf 500 000 RM. erhöht (IndBkGes. § 18). Bei den Gebietskörperschaften wird das Betriebsvermögen für jeden einzelnen, werbenden Betrieb errechnet (DB. 2, § 7 Abs. 4)[74]). Die Höhe des Steuersatzes wechselt, da es sich um eine Repartitionssteuer handelt. Der Satz bewegte sich bisher etwa zwischen 7 und 8 v. T. des Betriebsvermögens und beträgt für das Rechnungsjahr 1930/31 6,1 v. T.

§ 9. Die Bevorzugung bei der Besteuerung des Verkehrs.

Von den Verkehrssteuern des Reichs können das Wechsel-, das Beförderung- und das Versicherungsteuergesetz, da sie keine Besonderheiten für öffentliche Unternehmungen aufweisen, völlig übergangen werden. Gewisse Sonderrechtssätze für die öffentl. Körperschaften weisen das Kraftfahrzeugsteuergesetz v. 16. 3. 1931 (RGBl. I S. 64) und das Erbschaftsteuerges. v. 22. 8. 1925 (RGBl. I S. 320) auf. Die Bedeutung der fraglichen Rechtssätze ist nicht groß genug zur Rechtfertigung einer eingehenden Behandlung. Die Befreiung solcher im Besitze einer Gebietskörperschaft befindlichen Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zum Wegebau oder zur Straßenreinigung verwendet werden, erscheint angemessen. Die Erbschaftsteuer ist für die öffentl. Unternehmung unwichtig, da diese als Erblasser nicht erscheinen kann, als Schenker selten auftreten wird und nur ganz selten Erbe oder Beschenkter sein wird.

Die Umsatzsteuer. Die Grundlage bilden das Umsatzsteuergesetz (UStG.) in der Fassung v. 30. 1. 1932 (RGBl. I S. 39) und die Durchführungsbestimmungen (DB.) v. 25. 6. 1926 (RGBl. I S. 323)[75]). Für die öffentl. Unternehmungen ist der Tatbestand des § 1 Z. 1 UStG. wesentlich. Danach unterliegen der Umsatzsteuer Lieferungen und sonstige Leistungen, die jemand innerhalb der von ihm selbständig ausgeübten gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit im Inland gegen Entgelt ausführt. Zur gewerblichen Tätigkeit gehören hier die Urerzeugung und der Handel. Fehlende Gewinnabsicht verhindert nicht die Steuerpflicht. Nicht die rechtliche Selbständigkeit allein ist entscheidend; erheblich ist die Tatsache, daß ein Unternehmen in dem Organismus eines anderen völlig eingegliedert ist, so daß ihm die Bewegungsfreiheit genommen werden kann[76]). In diesem Falle bleiben die Umsätze zwischen Mutter- und Tochtergesellschaft als Innenlieferungen und -leistungen steuerfrei.

Durch die Abgrenzung des Steuertatbestandes bleibt bereits diejenige Tätigkeit der öffentlichen Körperschaften steuerfrei, die Ausfluß der öffentl. Gewalt ist. Das ist zweifelfreies Recht zufolge der in den §§ 24 und 26 DB. enthaltenen Normen, die den Bestimmungen der DVO. zum KörpStG. (s. § 7 dies. Abh.) entsprechen. Die Freistellung der Veranstaltungen mit öffentl. Gewaltausübung erstreckt sich nur auf solche Leistungen, die regelmäßig mit diesen Veranstaltungen verbunden sind. Umsatzsteuerpflichtig sind daher z. B. bei Schlachthöfen die Vieh- und Eisverkäufe (§ 26 Abs. 2 DB.).

Im Umsatzsteuerrecht finden sich ferner subjektive Freistellungen. Befreit werden erstens das Reich und die Länder hinsichtl. des Post-, Telegraphen- und Fernsprechverkehrs, ferner Beförderungsunternehmungen hinsichtl. der auf Gesetz beruhenden Leistungen für diesen Verkehr (§ 3 Z. 1 UStG., § 25 Abs. 2 DB.). Die Deutsche Reichspost ist ein Organ des Reiches und daher noch im Genuß der Befreiung[77]). Die Kraftwagenlinien der Reichspost genießen die Begünstigung ebenfalls (§ 25 Abs. 1 DB.). Wird die Reichspost über ihren ursprünglichen Aufgabenkreis hinaus tätig, so wird sie insoweit steuerpflichtig. Das gilt von der Anlage von Fernsprechleitungen, die keine Verbindung mit dem öffentl. Fernsprechnetz haben (Haustelephon), von Installationsarbeiten und Apparateverkauf für solche Leitungen, sowie von dem Betriebe der Reichsdruckerei (§ 25 Abs. 3 DB.). Als steuerpflichtig sind weiter zu nennen die Rundfunkgebühren, der Verkauf des Reichskursbuches, die Vermietung von Reklameflächen usw.[78]). Die Bevorzugung des Postverkehrs ist nach der herrschenden Ansicht (so auch § 25 Abs. 3 DB.) die Konsequenz der steuerlichen Freistellung von Unternehmungen mit öffentl. Gewaltausübung. Zu einer derartigen Unternehmung wird die Post nach jener Ansicht durch den Kontrahierungszwang. Die zweite und letzte für uns relevante subjektive Befreiung des § 3 UStG. betrifft die Gebietskörperschaften hinsichtl. der Schlachthöfe, Gas-, Elek-

---

[73]) Die Sparkassen sind u. U. nach § 2 AufbrGes. begünstigt. — Das Privileg der gemeinnützigen Veranstaltungen ist abgeschwächt. Die Reichsregierung kann für sie Befreiungen aussprechen.

[74]) Nach Sigloch, a. a. O., S. 227.

[75]) Ferner jetzt: VO. über Aenderung der DB. v. 30. 1. 32 (RGBl. I S. 45).

[76]) Vgl. zu den Begriffen der Selbständigkeit, Lieferung u. Leistung Sigloch, a. a. O., S. 228 bis 230; Popitz spricht von einer besonderen umsatzsteuerrechtlichen Selbständigkeit: Popitz, Kloß, Grabower, Komm. z. UmsStG., Berlin 1928, S. 301 (g).

[77]) Popitz, a. a. O., S. 594, IV.

[78]) Popitz, a. a. O., S. 595, V, 3.

trizitäts- und Wasserwerke (§ 3 Z. 2). Werden die Werke aber als selbständige öffentl. Unternehmungen des Privatrechts geführt, so sind sie steuerpflichtig; jedoch sind Freistellungen aus § 108 Abs. 1 RAO. (§ 131 n. F.) zugebilligt worden[79]), der dem Reichsfinanzminister die Befugnis zum Erlaß, zur Erstattung oder Anrechnung von Steuern aus Billigkeitsgründen einräumt. Steuerfrei bleiben die gen. Werke nur für regelmäßig mit ihnen verbundene Leistungen, also für die Lieferung von Strom, Wasser, Gas, für den Verkauf von Koks und Teer, für die Vermietung der Meßapparate und für die auf die Leitungen bezüglichen Installationsarbeiten etc. Besteuert werden dagegen der Verkauf von Beleuchtungs- und Heizkörpern und die dabei nötigen Installationen (§ 27 DB.). Die Lieferung von Elektrizität, Gas und Wasser durch zusammenhängende Leitungen mehrerer Unternehmungen gilt auch bei privaten Unternehmungen als nur einmalige Uebertragung des unmittelbaren Besitzes; steuerpflichtig ist die erste Lieferin (§ 7 Abs. 3 UStG.[80]).

Damit ist das Sonderrecht der öffentl. Unternehmung im Umsatzsteuerrecht bereits erschöpft. Der Kreis, der für eine Besteuerung ihres Umsatzes in Betracht kommenden öffentl. Unternehmungen ist allerdings kleiner, als es nach dem bisher Gesagten scheinen könnte, eine Folge der zahlreichen objektiven Befreiungen des Umsatzsteuergesetzes. Außer Gewerbezweigen, die von Sondersteuern (z. B. Beförderung- und Versicherungsteuer) betroffen werden, sind steuerfrei u. a. die Kreditgewährungen und die Umsätze von Geldforderungen (§ 2 Z. 2 UStG. u. § 56 DB.), die Verpachtung und Vermietung von Grundstücken und ihnen ähnlichen Rechten (Z. 4). So kommen, falls nicht im Einzelfall das Privileg gemeinnütziger Veranstaltungen eingreift (§ 3 Z. 3 UStG.), als umsatzsteuerpflichtige öffentl. Unternehmungen vornehmlich in Frage: die eigenbewirtschafteten Domänen und Forsten, die Bergwerke, Salinen, Hütten, Werften, Manufakturen, Stickstoff- und Aluminiumwerke, Druckereien, Markthallen, Häfen, Kurhäuser, Hotels, Gaststätten, Theater[81]).

Die Steuer betrug bis zum 1. 4. 30 7,5 v. T., dann 8,5 v. T. und beträgt seit dem 1. 1. 32 2 v. H. des Entgelts bei jedem steuerpflichtigen Umsatz. (§ 12 UStG., auf den auch wegen der Regelung im einzelnen zu verweisen ist. Wegen der Phasenpauschalierung s. § 12a UStG., der durch die IV. NotVO. v. 8. 12. 31 eingefügt wurde.)

Die Kapitalverkehrsteuer. Das Kapitalverkehrsteuergesetz (KVStG.), ursprünglich v. 8. 4. 22 (RGBl. I S. 354), ist mehrfachen Aenderungen unterworfen worden und gilt jetzt in der Fassung v. 22. 5. 31 (RGBl. I S. 241). Die Aus- u. Durchführungsbestimmungen (ADB.) stammen v. 22. 7. 27 (RMinBl. 1927, S. 233[82]). Die Steuer zerfällt in drei Unterarten: Die Gesellschaft-, Wertpapier- und Börsenumsatzsteuer (§ 1 KVStG.).

a) Die Gesellschaftsteuer.

Ihr unterliegen inländische Kapitalgesellschaften, andere Erwerbsgesellschaften, juristische Personen und Personenvereinigungen. Die Erhebung der Steuer ist bei der letztgen. Gruppe ausgesetzt, bei den „anderen Erwerbsgesellschaften" einstweilen eingeschränkt. Sofern diese schon besteuert werden[83]), kommen kaum öffentl. Unternehmungen oder ihnen eigene Sonderrechtssätze in Betracht[84]) (§§ 16 bis 24, 85 KVStG. u. VO. v. 27. 4. 1925, RGBl. I S. 60). Daher bleibt lediglich die Gesellschaftsteuer der Kapitalgesellschaften zu untersuchen.

Zu den Kapitalgesellschaften zählen als für uns wesentlichste Formen: die Aktiengesellschaft, die Kommanditgesellschaft a. A., die Gesellschaft mit beschr. Haftung und die bergrechtliche Gewerkschaft (§ 3 KVStG.[85]). In Verbindung mit § 16 KVStG. ergibt sich als erste Folgerung, daß die rechtlich unselbständigen öffentl. Unternehmungen, die sogen. Regieunternehmungen, der Gesellschaftsteuer nicht unterliegen Andere öffentl. Unternehmungen sind als Kapitalgesellschaften prinzipiell steuerpflichtig. Die subjektiven Befreiungen aus § 4 Abs. 1a KVStG. lassen jedoch als tatsächlich steuerpflichtige öffentl. Unternehmungen nur übrig: die bergrechtliche Gewerkschaft und die verselbständigten „Kreditanstalten" der Gemeinden und Gemeindeverbände[86]). Das Privileg der gemeinnützigen Veranstaltungen kann zu weiteren Einschränkungen führen[87]).

Aus der ganzen bisherigen Darstellung ergab sich keine generelle Begünstigung der gemischten gegenüber der privaten Unternehmung[88]). Da deren steuerliche Behandlung für unser Thema wichtig ist, darf die exzeptionelle steuerliche Bevorzugung von öffentl. und gemischten Unternehmungen nicht ohne besondere Erwähnung bleiben. Von der Gesellschaftsteuer sind gemischte inländische Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften a. A. und Gesellschaften mit beschr. Haftung, die ausschließlich dem öffentl. Verkehr, der Wasserwirtschaft, der Versorgung der Bevölkerung mit Wasser, Elektrizität oder Gas, dem Kleinwohnungsbau oder der inneren Kolonisation dienen, dann befreit, wenn die Beteiligung der öffentl. Körperschaften in unentgeltlichen Zuwendungen von mindestens einem Zehntel des Aktien- oder Stammkapitals oder in der Uebernahme von mindestens einem Viertel des Kapitals bzw. gleichwertiger Garantieübernahme besteht (§ 4 Abs. 1b KVStG.).

Für die Auslösung der Steuerpflicht ist der Begriff des Gesellschaftsrechts an Kapitalgesellschaften wesentlich. Als solches gelten das Mitgliedschaftsrecht (Aktie, Kux, Anteil), der Genußschein, das partiarische Darlehn (§ 5 KVStG.). Steuerpflichtig sind obligatorische oder freiwillige Zahlungen und Leistungen des ersten Erwerbers zur Erlangung oder Erweiterung von Gesellschaftsrechten[89]) oder der Erwerb selbst, sowie die Gewährung von Darlehen, die in enger Verbindung mit Gesellschaftsrechten stehen (§ 6 KVStG.).

Der Steuersatz bemißt sich nach dem Wert des Gegenstandes und beträgt 2 Prozent (§ 11); bei Fusio-

---

[79]) Popitz, a. a. O., S. 602, b.

[80]) Die Befreiung der Behörden für die Verwaltung des RGBl., der Gesetzsammlungen und Amtsblätter (§ 28 DB.) sei nebenher erwähnt. Die Herausgabe des Reichsanzeigers ist steuerpflichtig (RFH.-Entsch. 16. 6. 1920 Bd. 3/95).

[81]) Ein Katalog bei Popitz, a. a. O., S. 350 b.

[82]) Die Rechtsetzung bis 1928 in Weinbach, Das Kapitalverkehrsteuerges. v. 8. 4. 1922, Berlin 1928.

[83]) Offene Handelsgesellschaft, Kommanditgesellschaft, inländ. Niederlassungen entsprechender ausländ. Gesellschaften, stille Gesellschaften.

[84]) Der Steuersatz ist überdies sehr mäßig im Vergleich mit den Sätzen für Kapitalgesellschaften.

[85]) Die öffentlich-rechtlichen Körperschaften sind steuerfrei (§ 16 KVStG.); die einzige Ausnahme bildet die Reichsbank als Kapitalgesellschaft des § 3 KVStG.

[86]) Die Kreditanstalten von Reich u. Ländern sind befreit.

[87]) § 4 KVStG. Abs. 1e u. Abs. 2, die auch von den Sparkassen handeln.

[88]) Auf die Sonderfälle der Reichsbank etc. wurde im § 4 dies. Abh. hingewiesen.

[89]) Eine Erweiterung ist z. B. die Umwandlung von Stamm- in Vorzugsaktien.

nen und Sanierungen ermäßigt er sich auf 1 Prozent (§§ 12, 13).

b) Die Wertpapiersteuer.

Sie ist ebenfalls eine einmalige Steuer; ihr unterliegen, abgesehen von den hier nicht interessierenden ausländischen Mitgliedschaftsrechten usw., das erste In-den-Verkehr-bringen verzinslicher Inhaber- oder Orderschuld- und Rentenverschreibungen inländischer Schuldner. Namenobligationen werden besteuert, wenn sie gestückelt oder mit Zins- oder Rentenscheinen auf den Inhaber versehen sind. Den gen. Wertpapieren stehen Zwischenscheine über Einzahlungen auf die Wertpapiere (§ 25 KVStG.) gleich, und der Obligationenausgabe steht gleich die Eintragung einer z i n s b a r e n Forderung in ein Schuldbuch, die auf Verlangen des Gläubigers zur Aushändigung von Obligationen führt (§ 27 KVStG.). Soweit Schuldverschreibungen der Wertpapiersteuer unterliegen, wird ein Landesstempel nicht erhoben[90]).

Steuerfrei sind die Schuld- und Rentenverschreibungen der deutschen Gebietskörperschaften auch dann, wenn die Gegenleistung für Regieunternehmungen verwendet wird, ferner die der „Kreditanstalten" inländischer Gemeinden und Gemeindeverbände, schließlich der öffentl. Unternehmungen, deren Erträge ausschließlich dem Reiche, e i n e m Lande oder e i n e r Gemeinde (Gemeindeverband) zufließen (§ 26 KVStG.). Die Steuerfreiheit bleibt bestehen, wenn Schuldverschreibungen für Gemeindeverbände vom Deutschen Sparkassen- und Giroverband oder seinen Unterverbänden begeben werden (§ 47 ADB.[91]).

Bemessungsgrundlage ist der Nennbetrag oder der kapitalisierte Rentenbetrag der Obligation[92]), bei Zwischenscheinen der eingezahlte Betrag (§ 28 KVStG.). Der Steuersatz schwankt; er beträgt bei inländischen Obligationen einiger namentlich gemachten Veranstaltungen, zu denen die vorerwähnten gemischten Unternehmungen[93]) gehören, 0,05 RM. für je 10 RM., im übrigen bei inländischen Obligationen 0,10 RM. für je 10 RM., bei den übrigen Wertpapieren 0,20 RM. je 10 RM.

c) Die Börsenumsatzsteuer.

Sie ergreift jeden zweiten und folgenden inländischen Umsatz von Mitgliedschaftsrechten und Obligationen, der nicht unter Zugrundelegung der Geschäftsbedingungen einer Börse vorgenommen zu sein braucht (§§ 35, 36, 41 KVStG.). Mitgliedsschaftsrechte an öffentl. Unternehmungen sind nicht dazu bestimmt, Gegenstand des Verkehrs zu sein. Ein Sonderrecht der öffentl. Unternehmungen läßt sich bei der Verleihung der Händlereigenschaft, die einer Ermäßigung des Steuersatzes gleichkommt, nicht aufweisen (§§ 46 ff. KVStG.[94]). So bleiben hier nur zwei Regelungen zu nennen: die Steuerfreiheit von Anschaffungsgeschäften über Reichs- oder Landesschatzanweisungen mit höchstens noch dreijähriger Laufzeit (§ 42, c KVStG.[95]) und die Gewährung eines besonders niedrigen Steuersatzes für die Schuld- und Rentenverschreibungen der Gebietskörperschaften (§ 52 Abs. 1a KVStG.). Diese Bestimmungen k ö n n e n zu einer unmittelbaren oder mittelbaren Begünstigung öffentl. Unternehmungen führen; eine wesentliche Rolle spielen sie kaum.

D i e G r u n d e r w e r b s t e u e r. Das Grunderwerbsteuergesetz (GEStG.) v. 12. 9. 1919 gilt z. Z. in der Fassung der Bekanntmachung v. 11. 3. 27 (RGBl. I S. 72). Es kennt zwei Steuertatbestände. Erstens entsteht die Steuerpflicht beim Uebergang von Grundstückseigentum und ähnlichen Rechten, sowie bei wirtschaftlich gleichwertigen Vorgängen (§§ 1 ff. GEStG.). Dahin gehört die Vereinigung sämtlicher Anteile eines Personenverbandes (Aktienges. etc.) mit Grundstückseigentum in einer Hand (§ 3). Der zweite Tatbestand läßt die Pflicht entstehen, wenn ein Grundstück seit dem Erwerb oder letzten Eintritt der Steuerpflicht 20 Jahre lang zu einem gebundenen Vermögen gehört bzw. „im Eigentum von Personenvereinigungen, Anstalten oder Stiftungen aller Art oder für diese im Eigentum einer natürlichen Person zu treuen Händen" steht (§ 10; eine fingierte Grunderwerbsteuer). Die Steuerpflicht der sogen. toten Hand sollte nach § 28 Abs. 2 erstmalig bereits nach einem zehnjährigen Zeitraum, frühestens aber am 1. 1. 1929 mit dem halbierten Steuersatz eintreten. Durch Gesetz v. 22. 12. 28 (RGBl. I S. 412) wurde die Besteuerung der toten Hand jedoch „bis zur anderweitigen gesetzlichen Regelung" ausgesetzt. Gemäß § 28 Abs. 3, der durch die NotVO. v. 1. 12. 30 eingefügt wurde, wird nunmehr die Veranlagung und Erhebung dieser Steuer bis zum 1. 1. 1934 ausgesetzt.

Die tatsächliche Grunderwerbsteuer kennt zahlreiche Steuerbefreiungen, die privaten wie öffentl. Unternehmungen zugute kommen können[96]), [97]). Eine reine Begünstigung der letzteren ergibt sich aus dem bereits früher gestreiften § 6 des Besteuerungsges. v. 10. 8. 1925. Steuerfrei bleiben danach Unternehmungen, deren Betätigung Ausübung öffentl. Gewalt ist (s. § 6 dies. Abh.). Die Reichspost zählt kraft positiver Vorschrift zu ihnen. Sonst sind die Gebietskörperschaften und ihre Unternehmungen regelmäßig steuerpflichtig[98]). Pflichtig sind u. a. die Deutsche Reichsbahngesellschaft[99]) und ferner die Versorgungsunternehmungen. Vorteile und Freistellungen öffentl. Unternehmen können sich allerdings hinsichtl. der Länderzuschläge zur Grunderwerbsteuer ergeben (§ 6 Abs. 2 RBestG.).

Bei der fingierten Grunderwerbsteuer der toten Hand bleibt die Steuerfreiheit der Unternehmungen, deren Tätigkeit Ausübung öffentl. Gewalt ist, bestehen, da die Steuer als Verkehrsteuer frisiert ist. Hinzu tritt hier die Freistellung der öffentl. Körperschaften (§ 21 Abs. 3 Z. 1 GEStG.). Damit sind die Gebietskörperschaften für ihre Regieunternehmungen und für ihren angesammelten Grundbesitz befreit. Die als rechtlich selbständige Gebilde auftretenden öffentl. Unternehmungen sind steuerpflichtig[100]).

Die Steuer wird erhoben vom Einheitswert oder Veräußerungspreis des Grundstücks (§§ 11—14). Steuerschuldner sind bei der eigentl. Grunderwerbsteuer der Erwerber und der Veräußerer (§ 20 Abs. 1), Steuerzahler und erster Steuerträger wird meist der

---

[90]) Weinbach, a. a. O., S. 512.

[91]) Eine Sonderstellung der gemeinnützigen Veranstaltungen läßt sich kaum nachweisen. Unternehmungen zur ausschließl. Förderung des Kleinwohnungsbaues genießen den niedrigsten Steuersatz. (§ 29 Abs. 4 KVStG. u. § 42 ADB.).

[92]) Anders natürlich bei ausländ. Aktien etc.

[93]) S. S. 14 dies. Abh.

[94]) Hinsichtl. der Sparkassen s. § 46, c KVStG.

[95]) Für gemeinnützige Veranstaltungen gilt § 42, f KVStG.

[96]) Z. T. spielt das Moment der Gemeinnützigkeit hinein, z. B. § 8 Z. 9.

[97]) Das gilt auch von § 21 Abs. 2, der sich auf öffentl.-rechtliche Körperschaften bezieht.

[98]) Die sachlichen Befreiungen außerhalb des GEStG. sind bei Boethke-Bergschmidt, Grunderwerbsteuergesetz, 3. Aufl., Berlin 1929 (Komm. S. 76), zusammengestellt.

[99]) S. d. vorstehende Anm.

[100]) Bei der nominellen Grunderwerbsteuer findet sich, im Gegensatz zur realen GESt., das übliche generelle Privileg der gemeinnützigen Veranstaltung (§ 21 Abs. 3 Z. 2).

Erwerber sein; bei der nominellen Grunderwerbsteuer schuldet der Eigentümer die Steuer (§ 20 Abs. 2)[101]). Der Steuersatz beträgt 3 Prozent[102]), bei der fingierten Grunderwerbsteuer 2 Prozent (§ 17). Im ersten Fall dürfen die Länder oder mit ihrer Genehmigung die ihnen nachgeordneten Gebietskörperschaften einen Zuschlag von 2 Prozent, im zweiten Fall von 1 Prozent erheben (§ 38 FinAusglG.).

B. Das Steuerrecht der Länder (Gemeinden u. Gemeindeverbände).

§ 10. Allgemeines. Privilegien bei den Gewerbesteuern, den Grund- und Gebäudesteuern.

Für die Behandlung in diesem Abschnitt kommen an sich in Betracht: die Stempel-, die Gebäudeentschuldung-, die Wertzuwachssteuern, die Grund- u. Gebäude- und die Gewerbe-(u. Berufs-)steuern.

Von ihnen müssen oder können die drei erstgen. Steuern übergangen werden. Das Studium der einzelnen Stempelsteuergesetze zeigt zwar, daß z. T. die steuerliche Bevorzugung öffentl. Unternehmungen nicht schlechthin ausgeschlossen ist, aber die Stempelsteuer ist für die einzelnen privaten oder öffentl. Unternehmungen nur von untergeordneter Bedeutung.

Die Gebäudeentschuldungsteuer[103]), die in den einzelnen Ländern unter den verschiedensten Bezeichnungen auftritt, ist z. Z. die ertragreichste Ländersteuer. Gegen ihre Einbeziehung in die Untersuchung sprechen mehrere Umstände. In manchen Ländern (z. B. Preußen) erfolgt die Besteuerung in der Form einer Steuer vom Grundvermögen, so daß die Befreiungen bei den Grundvermögensteuern, über die nachher zu sprechen ist, gleichzeitig die Freistellungen bei den Gebäudeentschuldungsteuern angeben. Die Besteuerung des dauernd landwirtschaftlich, forstwirtschaftlich, gärtnerisch genutzten bebauten Grundeigentums ist den Ländern freigestellt, die dabei zurückhaltend sind. Bei den restlichen Objekten ist die Gebäudeentschuldungsteuer von stärkster Bedeutung bei den alten Wohnungsbauten; solche sind bei den einzelnen Gebietskörperschaften nur im geringen Umfange vorhanden. Weiter ist zu bedenken, daß die Gebäudeentschuldungsteuergesetze der Länder häufig, ohne allerdings die Steuerpflicht von der Tatsache einer durch die Geldentwertung teilweise abgeschüttelten hypothekarischen Belastung abhängig zu machen, die Steuersätze nach der Höhe der seinerzeitigen Belastung staffeln. Da die dingliche Belastung öffentl. Eigentums früher fast unbekannt war, würden in den angeführten Fällen öffentl. Unternehmungen dem jeweils niedrigsten Steuersatz unterliegen. Bei dieser Sachlage muß die Angabe genügen, daß die zu öffentl. Zwecken genutzten bebauten Grundstücke der Gebietskörperschaften steuerfrei sind; steuerfrei bleiben auch Reichsbahngesellschaft und Reichspost, deren Freistellung aus § 4 (a. F.) Besteuerungsgesetz begründet wird.

Da die Wertzuwachssteuern den Gemeinden überlassen sind, ist bei diesen Steuern der Rechtszustand ein so stark differenzierter, daß eine erschöpfende Schilderung hier nicht möglich ist. Für die vorliegende Arbeit ist das ein geringer Verlust. Gewiß, öffentl. Unternehmungen können durch Freistellungen bevorzugt werden, aber die Bedeutung solcher Befreiungen darf für Produktionsunternehmungen nicht überschätzt werden, denn bei ihnen sind Erwerb und Veräußerung von Grundstücken nicht Inhalt ihrer Betätigung. Die häufig feststellbare Begünstigung des öffentl. Grundstückhandels gegenüber dem privaten, d. h. im wesentlichen die Bevorzugung des über die Gemeinden gehenden Grundstückverkehrs, ist unter einem anderen Winkel zu betrachten. Wenn die Wertzuwachssteuern den kurzfristig Umsätze tätigenden privaten Grundstückhandel besonders treffen wollen, dann läßt sich eben nicht der Vorwurf erheben, daß Begünstigungen anderer bei der Wertzuwachssteuer den privaten Grundstückhandel benachteiligen.

Zu behandeln bleiben daher hier die Gewerbe- sowie die Grund- und Gebäudesteuergesetze. Ueber die sich hier findenden Begünstigungen öffentl. Unternehmungen werden weiter unten Zusammenstellungen unterrichten. Hinsichtlich aller weiteren Einzelheiten bezüglich der Ausgestaltung etc. bei diesen Steuern ist auf das vorzügliche, im Statistischen Reichsamt bearbeitete Werk über „Steuerverteilung und Steuereinnahmen im Deutschen Reich 1928/29 bis 1930/31, Ergebnisse der Reichsfinanzstatistik“ (Berlin 1931) zu verweisen, das (u. a.) für die einzelnen deutschen Länder hinsichtlich der beiden hier interessierenden Steuern ganz eingehende Uebersichten enthält. Das Werk gibt den Stand vom 31. 12. 1930 wieder. Jedoch haben sich in der Zwischenzeit keinerlei für unsere Untersuchung bedeutsamen Aenderungen vollzogen, abgesehen von den Aenderungen der Steuersätze, die in vielen Ländern auf Grund der NotVO. v. 1. 12. 1930 (RGBl. I S. 517), Vierter Teil, Kapitel I: Senkung der Realsteuern, gesenkt worden sind.

Diese VO. bestimmt hierüber folgendes: Mit Wirkung vom 1. 4. 1931 ab dürfen den Realsteuern der Länder und Gemeinden keine höheren Steuersätze zugrunde gelegt werden als die am 31. 12. 1930 geltenden (Ausgangssätze) (§ 3). Die Senkung wird in der Weise durchgeführt, daß die Länder und Gemeinden die Realsteuern mit den Ausgangssätzen abzüglich der Senkungssätze erheben (§ 4 Abs. 1). Der Senkungssatz beträgt

bei der Grundsteuer je 10 v. H.,
bei der Gewerbesteuer je 20 v. H.

Von diesen Senkungssätzen sind jedoch, beim Vorliegen bestimmter Voraussetzungen des RealStSenkGes., Abweichungen möglich. Die nachstehende Zusammenstellung informiert darüber, ob, in welchem Umfange und auf Grund welcher gesetzlichen Vorschriften in den einzelnen Ländern Realsteuersenkungen erfolgt sind.

Den beiden folgenden Zusammenstellungen über die Begünstigungen öffentl. Unternehmungen bei den Gewerbe- und Grund- u. Gebäudesteuern seien folgende Bemerkungen vorausgeschickt. Aus den in § 4 dieser Abh. erörterten Gründen ist auf die Wiedergabe der in fast allen Gesetzen vorhandenen, verschieden ausgestalteten und umfangreichen Bevorzugungen gemeinnütziger Veranstaltungen und der selteneren Sparkassenbegünstigung verzichtet; es sei darauf hingewiesen, daß häufig die von Vertretern der privaten Wirtschaft beklagte Steuerfreiheit bestimmter öffentl. Wirtschaftsveranstaltungen nicht auf subjektiven Befreiungsvorschriften beruht, sondern auf den Bestimmungen über die Behandlung gemeinnütziger Veranstaltungen fußt oder in den disharmonierenden Auffassungen vom Begriff des Gewerbes ihren Grund findet.

Ein Moment der Unsicherheit bei der Feststellung steuerlicher Bevorzugungen öffentl. Unternehmungen

[101]) Bei Fideikommißgütern ist es der Inhaber.

[102]) Bei gewissen Grundstückszerschlagungen erhöht sich der Satz auf 5 Prozent (§ 19), bei gewissen Fusionen u. Umwandlungen ermäßigt er sich auf 2 Prozent (§ 19a).

[103]) Die Gebäudeentschuldungsteuern werden in dem gleichnamigen Buch von Georg Riedel, Berlin 1930, behandelt, wobei aber die Frage der subjektiven Steuerbefreiungen nur gestreift wird.

Zusammenstellung
über die Durchführung der Realsteuersenkung 1931/32 in den Ländern

Land	Senkungssatz in %		Bemerkungen	Angewandte Vorschriften des Realsteuersenkungsgesetzes (s. o.)
	Grundsteuer	Gewerbesteuer		
1	2	3	4	5
Preußen	10	20	Die Senkung findet nur in den Gemeinden statt, deren Realsteuersätze über den Landesdurchschnitt vom 31. 12. 1930 hinausgehen, und nur bis zum Landesdurchschnitt. Für den nicht landwirtschaftlichen usw. Grundbesitz tritt an die Stelle der Grundvermögensteuersenkung eine Senkung der Hauszinssteuer um 3%, die landesgesetzlich auf 5% erhöht ist (außer bei steuerpflichtigen Neubauten).	§ 4 Abs. 2, § 6 Abs. 2, Satz 1 bis 3
Bayern	—	—	—	§ 6 Abs. 2, 7, 9
Sachsen	10	20	—	—
Württemberg ..	—	—	—	§§ 7, 8 Abs. 1
Baden	4	8	—	§ 7
Thüringen	5	10	Nach § 15 RealStSenkG. werden die Bestimmungen zur Durchführung der Senkung getroffen, wenn die für die Grundsteuerveranlagung maßgebenden Einheitswerte auf den 1. 1. 1931 festgestellt sind. Bis dahin werden die Vorauszahlungen zur Grundsteuer um 10%, zur Gewerbesteuer um 20% gesenkt.	§§ 7, 9
Hessen	6	12	—	§ 7
Mecklenburg-Schwerin	10	10	Das Land hat die Grundsteuersenkung freiwillig von 5% auf 10% erhöht.	§§ 7, 8 Abs. 1
Oldenburg	—	—	Die Unterlassung der Senkung beruht darauf, daß ein Deckungsbetrag (Wohnungsbauanteil der Steuer vom bebauten Grundbesitz) nicht vorhanden ist.	§ 7
Braunschweig ..	10	20	—	—
Anhalt	10	20	Die Senkung der Gewerbesteuer findet nur in den Gemeinden statt, deren Steuersätze über den Landesdurchschnitt vom 31. 12. 1930 hinausgehen, und nur bis zum Landesdurchschnitt. Senkung der Grundwert- und der Gebäudesteuer erfolgt vom Land freiwillig.	§ 6 Abs. 2 Satz 1 bis 3
Lippe	—	—	—	§§ 7, 9
Mecklenburg-Strelitz	10	20	Für den nicht landwirtschaftlichen usw. Grundbesitz tritt an die Stelle der Grundsteuersenkung eine Senkung der Hauszinssteuer um 3%.	§ 4 Abs. 2
Schaumburg-Lippe	—	—	—	§§ 7, 9
Hamburg	5	10	Die Bestimmung der an die Stelle des Landesdurchschnitts tretenden Steuersätze durch den Reichsminister der Finanzen hat eine Senkung der Grundsteuer um 5% und der Gewerbesteuer um 10% zur Folge. Neben der Grundsteuer wird der zum Grundsteuerzuschlag zur Durchführung des Geldentwertungsausgleichs vom Lande erhobene Sonderzuschlag für Räume mit höherer als der gesetzlichen Miete um 5% gesenkt.	§ 6 Abs. 2 Satz 1 bis 5
Bremen	—	—	—	§§ 7, 9
Lübeck	10	—	Die Senkung der Grundsteuer erfolgt vom Lande freiwillig.	§§ 7, 9

bildet die in den Gesetzen irgendeiner höheren Verwaltungsstelle erteilte Kompetenz zum Erlaß und zur Ermäßigung von Steuern, die sogen. Härteklauseln, weil unkontrollierbar bleibt, ob nicht Großzügigkeit bei der Erledigung von Anträgen öffentl. Unternehmungen solche allgemeingehaltenen Bestimmungen zur Grundlage steuerlicher Begünstigungen werden läßt[104]). Die vor Erlaß der einzelnen Steuergesetze in Sondernormen gewährten Privilegien bleiben u. U. aufrechterhalten.

A. Privilegien bei den Gewerbesteuern.

Nach § 5 (a. F.) Besteuerungsgesetz können die körperschaftsteuerfreien Unternehmungen des Reichs von den Ländern und Gemeinden (Gemeindeverbänden) nicht zu den Gewerbesteuern herangezogen werden. Als zwingendes Reichsrecht setzt sich diese Bestimmung auch in denjenigen Ländern durch, deren Gesetze diese Norm nicht übernommen haben. In der nachsthenden Uebersicht ist § 5 BestGes. nicht verwertet. Es bleibt mithin zu beachten, daß, über die dort kenntlich gemachten öffentl. Unternehmungen hinaus, stets gewerbesteuerfrei sind: öffentl. Versorgungsunternehmungen im Eigentum des Reichs, Reichsbahn-Gesellschaft, Reichspost und die Monopolverwaltungen des Reichs.

Preußen: Keine Begünst.

Bayern: Befreit sind Betriebe d. Landes u. Versorgungsbetriebe u. Unternehm., deren Erträge den gewerbesteuerfreien Körperschaften d. öffentl. Rechts zufließen; Verkehrsanstalten d. Reichs, d. Deutschen Reichsbahn-Gesellschaft u. d. Landes. Doch können Betriebe d. Landes, soweit nicht Versorgungsbetriebe, zu d. Gemeindezuschlägen herangezogen werden.

Sachsen: Befreit sind Betriebe u. Verwaltungen d. öffentl. Rechts u. öffentl. Betriebe u. Verwaltungen mit eigener Rechtspersönlichkeit, soweit körperschaftsteuerfrei, u. Unternehm., deren Erträge ausschl. Körperschaften d. öffentl. Rechts zufließen.

Württemberg: Befreit sind Betriebe d. Landes, Versorgungsbetriebe.

Baden: Befreit sind Betriebe d. Landes u. Unternehm., deren Erträge ausschließl. d. Land zufließen, Betriebe v. Gemeind., GemVerb. u. Kreisen, soweit sie zu öffentl. Zwecken betrieben werden; öffentl. Sparkassen.

Thüringen: Befreit sind Betriebe d. Landes, Gemeindebetriebe, soweit körperschaftsteuerfrei, u. Unternehm., deren Erträge d. erwähnten Körperschaften zufließen.

Hessen: Befreit sind öffentl. Sparkassen, d. Betrieb v. Verkehrsanstalten durch Verbände d. öffentl. Rechts.

Mecklenburg-Schwerin[105]): Befreit sind Land, Aemter u. Gemeinden wegen ihrer nicht ausschl. zwecks Gewinnerzielung betriebenen gewerblichen Unternehmungen, Versorgungsbetriebe.

Oldenburg[105]): Befreit sind Reichsbetriebe, Betriebe d. Landes, Versorgungsbetriebe v. Gemeind. u. GemVerbänden.

Braunschweig: Befreit sind Reichsbank, Landesbank, Betriebe v. Land, Gemeind. u. Kreisverbänden u. Unternehm., deren Erträge d. erwähnten Körperschaften zufließen.

Anhalt: Befreit sind Betriebe v. Land, Gemeind. u. GemVerbänd., soweit körperschaftsteuerfrei, u. Unternehm., deren Erträge d. erwähnten Körperschaften zufließen.

Lippe: Befreit sind Land, Gemeind. u. sonstige öffentl.-rechtl. Körperschaften wegen ihrer nicht Erwerbszwecken dienenden Betriebe.

Mecklenburg-Strelitz: Befreit sind Unternehm., deren Erträge dem Reich zufließen.

Schaumburg-Lippe: Keine Begünst.

Hamburg: Befreit sind Betriebe v. Reich, Land u. Gemeind., soweit körperschaftsteuerfrei.

Bremen: Befreit sind Betriebe v. Reich, Land u. Gemeind.

Lübeck: Befreit sind Betriebe v. Reich, Land u. Gemeind.; Reichsbahn.

B. Privilegien bei den Grund- und Gebäudesteuern[106]).

Nach dem Grundsatz des § 4 (a. F.) Besteuerungsgesetz (s. § 6 dies. Abh.) können die Länder und die Gemeinden (Gemeindeverbände) das Reich zu ihren Grund- und Gebäudesteuern heranziehen, sofern es sich nicht um Grundstücke handelt, die (unmittelbar) zu einem öffentl. Dienst oder Gebrauch bestimmt sind. Dieser Grundsatz ist in der vorstehenden oder in einer anderen Fassung in alle Ländergesetze übernommen worden, allerdings unter Ausdehnung des Grundsatzes auf die entsprechend genutzten Grundstücke sämtlicher Gebietskörperschaften. Ueber die Bestimmung wäre kein Wort weiter zu verlieren, wenn ihr etwa nur die im öffentl. Eigentum stehenden Straßen, Wege, Plätze, Reichs- und Landtagsgebäude, Kasernen, Wald- und Grünanlagen als öffentl. Erholungsstätten unterliegen würden. Die Sachlage ist jedoch eine andere. Von den Reichsunternehmungen wird die Reichspost durch die zitierte Gesetzesstelle befreit. Weiterhin kann die Reichsbahngesellschaft nur zu den Grund- und Gebäudesteuern der Gemeinden und Gemeindeverbände (nicht der Länder) herangezogen werden, jedoch lediglich in dem Umfang, in welchem die frühere „Deutsche Reichsbahn" am 12. 2. 1924 diesen Steuern unterworfen war. Die Bedeutung der Freistellung der unmittelbar zu öffentl. Dienst oder Gebrauch bestimmten Grundstücke von Ländern, Gemeinden und Gemeindeverbänden ist in den einzelnen Ländern infolge der verschiedenen Ausführungsbestimmungen und der verschiedenen Rechtsprechung nicht gleichmäßig. Selbst in Preußen, das in der steuerlichen Begünstigung öffentl. Unternehmungen sehr zurückhaltend ist, genießen auf Grund der angeführten Norm u. a. folgende Einrichtungen Steuerfreiheit[107]): Städtische Markthallen, öffentl. Schlachthäuser der Gemeinden, Diensträume der Staatslotterie, die Preußische Staatsbank[108]). Nach würtembergischen Recht erfüllen z. B. die Wasserwerke der öffentl. Körperschaften die aufgestellten Voraussetzungen.

---

[104]) Vereinzelt haben die Gemeinden sogar das Recht zu Vereinbarungen mit dem Steuerpflichtigen über die Steuerhöhe für einen mehr als einjährigen Zeitraum, z. B. in Preußen; ähnlich in Hessen.

[105]) Stand am 31. 3. 32. Vom 1. 4. 32 ab gelten die reichtsrechtlichen Gewerbesteuerrahmenvorschriften (s. § 6 dies. Abh.). In welchem Umfange die Länder von der dort gegebenen Möglichkeit, von sich aus weitere Freistellungen vorzuschreiben, Gebrauch machen werden, ist noch nicht abzusehen.

[106]) S. auch: Die Grund- und Gebäudebesteuerung d. dt. Einzelstaaten i. d. Vergangenheit u. Gegenwart, in: Finanzwissenschaftl. u. volkswirtschaftl. Studien, herausgg. v. Karl Bräuer, Heft 15, Jena 1929.

[107]) Siehe Suckow-Renzi, Die Erhebung einer vorläufigen Steuer vom Grundvermögen, 2. Aufl., Berlin 1928, S. 212 ff.

[108]) Suckow-Renzi, a. a. O., nehmen für die Preußische Staatsbank Grundvermögenssteuerpflicht an; das entspricht nach einer schriftlichen Auskunft der Seehandlung nicht oder mindestens nicht mehr den Tatsachen.

In der nachstehenden Uebersicht über die Grundsteuern der Länder ist das Mindestmaß an Freistellungen, nämlich die Steuerbefreiung der unmittelbar zu öffentl. Dienst oder Gebrauch bestimmten Grundstücke und Gebäude nicht mehr aufgeführt. Es sind also stets mindestens befreit: die Reichspost, fast völlig die Reichsbahngesellschaft. Die nicht nachprüfbare Handhabung der Vorschrift entscheidet ferner darüber, welche anderen öffentl. Unternehmungen sich auf diesem Wege der Steuerpflicht entledigen können; die angedeutete preußische Interpretation der Bestimmung ist eine der zurückhaltendsten Auslegungen.

In der folgenden Uebersicht lassen sich nicht die einzelnen begünstigten öffentl. Unternehmungen durchweg namhaft machen. Die allgemeingehaltenen Befreiungsnormen bedürfen mithin noch der Erläuterung. Ein Rechtssatz, der die Grundstücke und Gebäude einer öffentl. Körperschaft für steuerfrei erklärt, befreit wenigstens die Regieunternehmungen (wozu Domänen und Forsten gehören) jener Körperschaft, leichtlich auch die fraglichen Steuerobjekte der verselbständigten Unternehmungen der Körperschaft, der letzterenfalls das Eigentum mittelbar zusteht. In Gebietskörperschaften, deren Finanzverwaltungen und Gerichte vor solchen — juristisch gesehen seltsamen — Konstruktionen zurückschrecken, findet sich der Eigentumsvorbehalt der Gebietskörperschaft an den von der verselbständigten öffentl. Unternehmung genutzten Grundstücken und Gebäuden[109]).

Preußen: Keine Begünst.

Bayern: Befreit sind öffentl. Zwecken dienende Grundstücke d. Reichs, d. Landes, d. Kreisgemeind., Bezirksgemeind., Gemeind. u. Ortschaften. Doch können Grundstücke d. Reichs od. Landes, die nur mittelbar d. Erfüllung öffentl. Aufgaben dienen, zu den Zuschlägen der Gemeind. u. GemVerbände herangezogen werden.

Sachsen: Befreit sind Grundstücke d. Reichs u. d. sonstig. öffentl. Körperschaften.

Württemberg: Befreit sind Grundstücke, Gebäude u. Gebäudeteile, die nach ihrem Hauptzweck unmittelbar einem öffentl. Dienst od. Gebrauch dienen.

Baden: Befreit sind Grundstücke u. Gebäude, deren Erträgnisse ausschl. d. Lande zugute kommen.

Thüringen: Befreit sind Steuergegenstände des Landes, der Gemeind. u. Landkreise, mit Ausnahme der zu landwirtschaftl., forstwirtschaftl. od. gärtnerischer Nutzung verpachteten Steuergegenstände von mehr als 25 a Größe, ihrem Hauptzweck nach zu öffentl. Dienst od. Gebrauch von Reich, Land, Gemeind. u. Landkreisen u. anderen öffentl.-rechtl. Körperschaften u. Anstalten dienende Steuergegenstände.

Hessen: Keine Begünst.

Mecklenburg-Schwerin[110]): Keine Begünst.

Oldenburg: Befreit ist öffentl. Zwecken dienender Grund- u. Gebäudebesitz d. Reichs, Grund- u. Gebäudebesitz d. Landes, d. Gemeind. u. sonstig. öffentl. Körperschaften.

Braunschweig: Befreit ist Grundbesitz d. Landes. Gemeind. u. Kreisgemeindeverbände dürfen landeseigenen Grundbesitz, soweit er nicht unmittelbar öffentl. Gebrauch od. Dienst gewidmet ist, u. Grundbesitz der Deutschen Reichsbahngesellschaft, soweit reichsgesetzlich zulässig, zu Grundsteuern in Höhe der Zuschläge heranziehen.

Anhalt: Befreit sind Grundstücke d. Reichs, d. Landes, d. Gemeind., d. Kreise, soweit diese Grundstücke dem öffentl. Verkehr dienen; Gebäude d. Reichs, d. Landes, d. Gemeind. u. d. sonstig. öffentl. Körperschaften, soweit die Gebäude öffentl. Zwecken dienen.

Lippe: Keine Begünst.

Mecklenburg-Strelitz: Keine Begünst.

Schaumburg-Lippe: Befreit sind Grundstücke d. Reichs, d. Landes, d. Kreise, d. Gemeind. od. sonstig. kommunalen Verbände.

Hamburg: Keine Begünst.

Bremen: Keine Begünst.

Lübeck: Befreit sind Grundstücke d. Landes u. d. Stadtgemeinde Lübeck.

Drittes Kapitel:

Die Argumente für und wider die steuerliche Begünstigung.

§ 11. Allgemeines.

Wie wir gesehen haben, zeigt das Steuerrecht in der Behandlung öffentl. Unternehmen eine erschreckende Mannigfaltigkeit, die zu unzulässigen verallgemeinernden Behauptungen über den Rechtszustand geführt hat. Verständnis für die Buntscheckigkeit läßt sich noch aufbringen, soweit es sich um das Steuerrecht der Länder handelt. Wenn dagegen von den Reichssteuergesetzen das Aufbringungsgesetz die öffentl. Unternehmungen weitgehend besteuert, das Umsatzsteuer- sowie das Körperschaftsteuergesetz in steigendem Maße von der Besteuerung absehen, schließlich das Vermögensteuergesetz die fast völlige Freistellung bringt, und wenn diese Tatsache besteht, obwohl die Gesetze zum Teil von demselben Reichstag, ja sogar gleichzeitig Lebenskraft erhalten haben, dann erscheint es schon als wahrscheinlich, daß mindestens eine Anzahl Reichstagsmitglieder sich nicht immer von wirtschaftlichen Erwägungen leiten ließen. Diese Vermutung wird noch zur Gewißheit werden.

Wir haben jetzt die Begründungen, die für und gegen die Besteuerung der öffentl. Unternehmung vorgebracht werden oder vorgebracht werden können, darzustellen und zu prüfen. Es liegt nahe, dafür ein Schema zu suchen, in das die einzelnen Gründe sich säuberlich einreihen lassen. Man hat von wirtschaftspolitischen, sozialpolitischen und finanziellen Gesichtspunkten gesprochen, unter denen unser Problem zu betrachten sei[111]). Bei der Sichtung der einzelnen Argumente zeigt sich, daß manche einer solchen Systematisierung widerstreben. Die Scheidung der Gründe nach solchen, die bejahend, und solchen, die verneinend Stellung nehmen, ist nicht angängig, denn einzelne Gründe wollen immer nur ein bestimmtes gegnerisches Argument entkräften. Dadurch wäre die Darstellung zerrissen und der Zweck, die Systematisierung, Uebersicht und Beherrschung dieser Materie zu erleichtern, vereitelt.

§ 12. Das Argument von der fördernden Kraft der Besteuerung.

Das Argument von der fördernden Kraft der Besteuerung, das als sein Ziel die Verwirklichung des ökonomischen Prinzips angibt, enthält möglicherweise zwei Behauptungen. Das erste Teilargument, von dem zweifelhaft ist, ob es im Zusammenhang mit der Frage der steuerlichen Begünstigung öffentl. Unternehmungen bisher überhaupt schon vorgebracht worden ist, ist

---

[109]) So z. B. in Lübeck.

[110]) Stand am 31. 3. 32. Vom 1. 4. 32 ab gelten die reichsrechtlichen Grundsteuerrahmenvorschriften (s. § 6 dies. Abh.). In welchem Umfange das Land von der dort gegebenen Möglichkeit, von sich aus weitere Freistellungen vorzuschreiben, Gebrauch machen wird, ist noch nicht abzusehen.

[111]) Popitz in der 111. Sitzung des Reichstages am 4. 8. 1925, Sten.Ber. S. 4017 ff.; der Entwurf eines Erhebungsgesetzes (Reichstag IV 1928, Drucks. Nr. 2132) teilt ebenso ein.

vielleicht in der Begründung des an den Reichstag geleiteten Entwurfes unseres heutigen Körperschaftssteuergesetzes (Reichstag III 1924/25, Drucks. Nr. 796, S. 8 ff.) enthalten. Es besagt: jede neue Steuer erhöht die Rationalität des wirtschaftlichen Handelns.

Diese Aussage enthält einen richtigen Kern. Stellen sich zwischen den Menschen und sein Ziel Hindernisse, so ist der menschliche Geist immer bemüht, die zur Ueberwindung des Hindernisses notwendigen Kräfte zu entwickeln. Das ist eine unbestreitbare Tatsache, die ihren Teil zur Erklärung der im Laufe der Jahrhunderte erfolgten wirtschaftlichen und technischen Entwicklung beiträgt. Für diejenigen Gebiete des Wirtschaftens, deren Ziel das günstigste Verhältnis von Aufwand und Ertrag zueinander ist, erscheint jede Steuerzahlung, vornehmlich aber Steuererhöhungen und neu auferlegte Steuern als ein Hindernis auf dem Weg zum Ziel. So ist es, obwohl das Steueraufkommen, das zu vielen Zwecken verwendet wird, meist in irgendeiner Form der Wirtschaft wieder zugute kommt[112]). Das Gefühl oder die Gewißheit einer Hemmung bei der Erreichung des Zieles ruft Steuerabwehrmaßnahmen hervor. Diese können sich in gesetzlichen und ungesetzlichen Formen vollziehen. Zulässige Steuerabwehr braucht nicht Steuerüberwälzung zu sein, sondern kann sich u. a. auch äußern in dem Suchen nach verbesserter Technik, rationellerer Verbindung der Produktionsfaktoren usw.

Gegen das Teilargument, das wir augenblicklich behandeln, läßt sich einwenden, daß schon das Gewinnstreben zu vernünftiger Wirtschaftsgestaltung antreibe. Dieser Einwand ist zwar zutreffend, jedoch garantiert das Gewinnstreben allein noch nicht die größtmögliche Wirtschaftlichkeit der Erwerbswirtschaft, da es weder auf das höchste gespannt zu sein braucht[113]), noch an allen Stellen in der Wirtschaft — etwa infolge fehlenden scharfen Wettbewerbs — eine zutreffende Vorstellung von dem erreichbaren Grad an Wirtschaftlichkeit vorhanden zu sein braucht. Auf der anderen Seite bestehen gegen das Argument von der absolut fördernden Kraft der Besteuerung vielerlei Bedenken. Der wesentlichste Einwand ergibt sich aus der Ueberlegung, daß die Hoffnung auf Ausgleich jeder neuen Steuerlast durch weitere Rationalisierung als trügerisch bezeichnet werden muß. Es gibt ein Maß an Steuern, dessen Ueberschreitung zur Ueberbelastung, in deren Gefolge zur Resignation, vielleicht zur Verzweiflung, führt. Die Steuerabwehr erfolgt dann im besten Falle in der Form der Ueberwälzung; Preise und Dienstentgelte steigen, es treten Beunruhigung der heimischen Märkte und mindestens eine Veränderung bzw. Verschiebung der Kaufkraft des Geldes mit Auswirkung auf den Außenhandel ein. Nun läßt sich hinsichtlich mancher öffentl. Unternehmungen gewiß keine steuerliche Ueberbürdung mit Fug und Recht behaupten, die in manchen deutschen Wirtschaftszweigen vielleicht gegeben ist. Hingegen ist die möglicherweise stimulierende Wirkung neuer Steuern auch bei öffentl. Unternehmungen ersetzbar. Ein solcher Ersatz ist die sich gelegentlich findende Verpflichtung der Unternehmungen durch die öffentl. Körperschaften zur Ueberweisung gegenüber dem vorangegangenen Zeitraum gesteigerter Beträge zugunsten der Etats. Und wie die Steuer, so ist auch ihr Ersatz bei Ueberspannung ein untaugliches Mittel. Alles in allem: dem Argument von der absolut fördernden Kraft der Besteuerung wohnt nur ein richtiger Kern inne.

Untersuchen wir nunmehr die zweite Teilbehauptung, die wir zur Unterscheidung von der ersten als das Argument von der relativ fördernden Kraft der Besteuerung bezeichnen können. Es ist das Argument für die Beseitigung noch bestehender subjektiver steuerlicher Begünstigungen und folgert: Steuern sind für die Unternehmung Unkosten, beeinflussen also die Höhe der Preise, die auf die Dauer die Kosten nicht unterschreiten können. Die Höhe der Preise aber ist (unter Berücksichtigung der Qualität usw.) bestimmend für die Größe des Absatzes. Dieser wieder entscheidet über den Ausgang des Konkurrenzkampfes, dessen volkswirtschaftliche Funktion es ist, die weniger wirtschaftlichen Unternehmen auszumerzen und durch wirtschaftlichere zu ersetzen. Subjektive steuerliche Begünstigungen können unwirtschaftliche Unternehmungen bevorzugen; dann wird der Ausleseprozeß, der das ökonomische Prinzip verwirklichen hilft, gehemmt, wenn nicht gar verhindert. Daher ist die subjektive steuerliche Begünstigung zu beseitigen.

Es wurde bereits dargelegt (s. § 2 d. Abh.), daß die öffentl. Unternehmung der privaten oder gemischten Unternehmung nicht schon um deswillen überlegen sei, weil jene ihren Ertrag an die Gebietskörperschaft abführt[114]), es vielmehr darauf ankäme, die einzelnen wirtschaftlichen Tätigkeiten denjenigen Subjekten zu überlassen, die mit den geringsten Aufwänden arbeiten; daß so die Gebietskörperschaften am besten abschneiden. Die Rentabilität kann nicht als Kriterium dienen, da sie viel mehr Beeinflussungen und Einwendungen unterworfen ist als die Selbstkosten[115]).

Ist hier nicht die Rentabilität ausschlaggebend, dann ist die auch sonst in vielen Punkten angreifbare und widerlegbare Behauptung unwesentlich, wonach die Forderung nach Beseitigung der steuerlichen Bevorzugung trotz ihrer auf den ersten Blick logischen Begründung unberechtigt und falsch sei. „Von einer Bevorzugung und Ungerechtigkeit kann hier gar nicht die Rede sein. Für die Rentabilitätsuntersuchung ist die Besteuerung bzw. die Freilassung von der Steuer ohne jede praktische Bedeutung. Denn es ist unwesentlich, ob die Gemeinde aus den Werken Steuern entnimmt und dann entsprechend geringere Ueberschüsse erzielt, oder ob sie einen höheren Gewinn dadurch erzielt, daß sie die Betriebe steuerfrei läßt“[116]). Wie gesagt, es kommt der Rentabilität in unserem Zusammenhange keine Relevanz zu. Daneben übersieht das Zitat u. a., daß öffentl. Unternehmungen auch einer nicht kapitalbeteiligten Gebietskörperschaft steuerpflichtig werden können.

Es sind nun die einzelnen Fragen zu prüfen und zu beantworten, zu denen die Betrachtung der Gedankenkette des Arguments von der relativ fördernden Kraft der Besteuerung führt.

---

[112]) Anders kann es z. B. sein, wenn Teile des Steueraufkommens ohne Gegenleistung außer Landes gehen.

[113]) Für die absolute fördernde Kraft der Besteuerung gibt es nur ein zweifelsfreies und daher klassisches Beispiel: die früher als Materialsteuer erhobene Zuckersteuer. S. darüber z. B. Karl Bräuer, Art. „Zuckersteuer“ i. Hdw. d. Staatsw., 4. Aufl., Jena 1928, Bd. 8, S. 1187.

[114]) Wenn auch keineswegs immer den ganzen Ertrag oder einen angemessenen Teil des Ertrages.

[115]) Es können als Begründung fehlender od. schlechter Rentabilität unentgeltliche Leistungen, gemindertes Gewinnstreben usw. behauptet werden. Auf die verschiedene Stärke des Gewinnstrebens weist z. B. J. Brandt, a. a. O., S. 90 f. hin. Andere bezeichnen die Durchsetzung des Prinzips der Selbstkostendeckung als eigentlichen Zweck der Kommunalisierung.

[116]) „Noch einmal: Die Regiebetriebe der Gemeinden“, herausgegeb. v. Verbd. d. Gemeinde- u. Staatsarbeiter Deutschlands, Berlin o. J., S. 38.

Die von einer Unternehmung aufgewendeten Gesamtkosten setzen sich aus verschiedenen Faktoren zusammen. Einen davon bilden die Steuern, und zwar nicht nur diejenigen Steuern, die bestimmungsgemäß übergewälzt werden sollen, oder die ohne unmittelbare Rücksicht auf den Ertrag erhoben werden, sondern auch alle anderen. Der Kostencharakter von Steuern bedarf keines Beweises. Bringt das Unternehmen nicht mindestens außer seinen sonstigen Kosten die Summe der von ihm ohne unmittelbare Beachtung des Ertrages zu zahlenden Steuern in seinen Preisen wieder herein, so erleidet es einen Verlust. Bei der Fortdauer dieses Zustandes würde das Unternehmen absterben. Nun ist aber das Ziel einer Unternehmung nicht nur die Deckung der Kosten, sondern darüber hinaus die Erzielung eines Ertrages. Für diese Zwecke stehen jedoch nur die Roherträge abzüglich aller gezahlten Steuern und sonstigen Kosten zur Verfügung. So werden alle von einer Unternehmung zu zahlenden Steuern zu Faktoren ihrer Kostenrechnung[117]).

Die Richtigkeit dieser Ueberlegungen wird nicht tangiert durch die Tatsache, daß die Kosten sich exakt und einwandfrei weder vor noch nach dem Erzeugungs- oder Vertriebsakt errechnen lassen; nicht im voraus, denn die Höhe mancher Steuern ergibt sich z. B. erst nach Ablauf des Geschäftsjahres; nicht nachträglich, denn es gibt keine allgemein anerkannten Abschreibungssätze. Die Praxis ist daher gezwungen, mit Annäherungswerten zu arbeiten, die der „richtigen" Größe möglichst nahe kommen. Fehler, die bei einer in den Preisen sich auswirkenden Kostenrechnung unterlaufen, ziehen die Aufdeckung des Fehlers und seine Korrektur nach sich. Sie zeigen sich in mangelndem Absatz oder fehlender Rentabilität.

Ist der steuerliche Kostenfaktor ersetzbar? Die Berechtigung der Anschauung der Steuer als einem Kostenfaktor der Unternehmung, eine Auffassung, die sich in der Begründung zu dem Entwurf unseres Körperschaftssteuergesetzes (Reichstag III 1924/25, Drucks. Nr. 796) findet, ist unbestreitbar. Dagegen findet sich gelegentlich die Behauptung, daß der Vorsprung, den die öffentl. Unternehmungen bei der Kostenrechnung durch steuerliche Begünstigungen genießen, durch höhere andere Kostenelemente wettgemacht werde[118]). Als solche Elemente kommen einzig die Löhne und die sog. Soziallasten, die im Grunde genommen z. T. ebenfalls ein Entgelt für geleistete Arbeit darstellen, in Betracht.

Zu Beginn der verstärkten wirtschaftlichen Betätigung der Gebietskörperschaften war die Gestaltung der Arbeitsverhältnisse in den öffentl. Unternehmungen in keiner Weise vorbildlich. Im Laufe der Entwicklung haben dann manche Gebietskörperschaften, ähnlich wie vor und nach ihnen manche privaten Unternehmer, bei der Ausgestaltung der Arbeitsbedingungen Pionierdienste geleistet, nicht ohne jedoch die ihren Arbeitnehmern durch Gewährung von Ruhegehalt, Hinterbliebenenversorgung, Lohnzahlung bei Krankheit und Urlaub geschaffenen Vorteile auszugleichen und häufig mehr als auszugleichen durch eine niedrigere Festsetzung des eigentlichen Lohnes[119]). Etwa nach der deutschen Staatsumwälzung trat eine Periode freigebiger Erfüllung der Arbeitnehmerwünsche durch die öffentl. Unternehmungen ein; ein Verhalten, das die Unternehmungen noch näher an den Abgrund brachte, als es die damalige unruhige Zeit an sich schon tat. Nach Abschluß dieser Episode kehrten die öffentl. Körperschaften als Unternehmer zu den „bewährten Vorkriegsgrundsätzen"[120]) zurück, d. h. zur Berücksichtigung ihrer sozialen Leistungen bei Lohnvereinbarungen. So sieht daher der Reichsmanteltarifvertrag des Reichsarbeitgeberverbandes deutscher Gemeinden und Kommunalverbände die Berücksichtigung von Leistungen vor, die neben der eigentlichen Entlohnung gewährt werden[121]). Die Arbeitnehmer haben sogar vielfach nicht einmal dann einen Rechtsanspruch auf die das gesetzliche Maß übersteigenden sozialen Leistungen, wenn sie selber zur Erreichung der Leistungen beitragen[122]).

Ist auch im allgemeinen der gesamte Aufwand der öffentl. Unternehmung für den einzelnen Arbeitnehmer nicht größer als in entsprechenden anderen Unternehmungen, so ist natürlich in Einzelfällen sehr wohl ein anderes möglich, etwa durch freiwillige oder erzwungene Uebersteigerung des Lohn- und Gehaltkontos für alle Arbeitnehmer durch Beschäftigung oder Bezahlung überzähliger Arbeitnehmer. Dieses verkürzt den durch die steuerliche Begünstigung erlangten Vorsprung bei der Kostenberechnung, kann ihn vielleicht ausgleichen, insbesondere dann, wenn die steuerliche Bevorzugung nicht sehr weit geht[123]). Die Tatsache, daß in Einzelfällen Kürzung oder Ausgleich des Steuervorsprungs eintreten kann, ist nun aber nicht das Entscheidende, sondern das Wichtigste

---

[117]) In der 1. Sitzung des Arbeitsausschusses für den Finanzausgleich des Reichswirtschaftsrates am 6. 3. 1925 äußerte sich ein Mitglied dahin, daß die öffentl. Versorgungsunternehmen die Steuern, die auf dem Unternehmen lasten, zahlen sollten, nicht dagegen Steuern vom Einkommen. Nach den obigen Ausführungen lastet auch die Körperschaftssteuer auf den Unternehmen.

[118]) Daß die Ersparung einer Steuerlast in der öffentl. Unternehmung nicht ausgeglichen wird durch die den Gebietskörperschaften gleichfalls zufließenden Ueberschüsse, ist einleuchtend. Ueberschüsse sind kein Kostenfaktor.

[119]) „Die wirtschaftlichen Unternehmungen der Gemeinden", Schriften d. V. f. Sozialpolitik, 132. Bd., Leipzig 1910, besond. S. 153 ff., S. 282/291, S. 314/318. Begründungen für jene Erscheinung fern. bei Jul. Hirsch, Die Gemeinde als Arbeitgeberin, in: Die Praxis der kommunalen u. sozialen Verwaltung, 1. Kursus, Tübing 1913, S. 152/173.

[120]) Staenicke, Zur Arbeitsvertragspolitik der Gemeinden, Ztschr. f. Kommunalwirtschaft 1927, Nr. 2, S. 91/96; fern. Wilh. Weber, Die Gestaltung der Arbeitsbedingungen der deutsch. Gemeindearbeiter und ihre Auswirkungen auf die Finanzen der Gemeindeverwaltungen, Vortrag, als Manuskript gedruckt, Berlin 1928, S. 11.

[121]) Daß sich dieser Grundsatz Geltung verschafft, zeigt die Kontroverse zwischen Ludewig u. dem Verband der Gemeinde- u. Staatsarbeiter; s. H. Ludewig, Die Regiebetriebe der Gemeinden, Berlin 1927, S. 52 ff., u. „Noch einmal: Die Regiebetriebe der Gemeinden", S. 61 ff.

[122]) J. Eding, Ruhelohn u. Hinterbliebenenversorgung der Gemeinde für ihre Arbeiter, in: Die Gemeinde, 1927, Heft 19, S. 872.

[123]) Ob ein solcher Ausgleich bei der nur vermögenssteuerfreien Preußischen Bergwerks- und Hütten A. G., die gewisse „politische Pensionen" zahlt, vorliegt, läßt sich an Hand des Geschäftsberichtes f. 1928, der die Dinge streift, nicht errechnen. Im übrigen würde die Berufung der Preussag auf diese Sonderbelastung nur dann durchschlagen, wenn die Belastung nicht bei der Festsetzung des Uebernahmepreises anläßlich des Ueberganges der Werke vom Staat auf die Gesellschaft berücksichtigt worden ist, wie es der Fall hätte sein müssen. — Aus der erzwungenen Aufblähung des Personalbestandes der Reichsbahn (damals Staatsbahnen) nach dem Kriege rühren Lasten der Reichsbahn her, die diese im Geschäftsbericht f. 1927 z. B. auf 185 Millionen RM. beziffert.

ist das Ergebnis einer Ueberlegung darüber, ob höhere[124]) soziale Leistungen der öffentl. Unternehmungen für den einzelnen Arbeitnehmer oder höhere[124]) Aufwände durch eine Ueberzahl von Arbeitnehmern notwendig sind, und, falls sie notwendig oder erwünscht sind, ob sie durch steuerliche Begünstigungen ermöglicht werden dürfen.

Die Uebersteigerung der Kosten[124]) öffentl. Unternehmungen durch eine Ueberzahl von Pensionsempfängern, herrührend aus einer politisch erzwungenen früheren Personalübersetzung ist zweifellos nicht notwendig. Solche Lasten gehören offen in die Etats der Gebietskörperschaften. Die Uebersteigerung der Personalkosten[124]) in Einzelfällen auf die andere mögliche Art ist gleichfalls nicht erforderlich. Erschienen noch vor kurzer Frist gesteigerte soziale Leistungen der öffentl. Unternehmungen als notwendig zur Einwirkung auf die übrigen Unternehmer i. S. einer sozialeren Gestaltung aller Arbeitsverhältnisse[125]), so bedarf es dieses Mittels heute nicht mehr[126]). Die obrigkeitlichen Gewalten vermögen durch die Festsetzung von Arbeitszeit und -lohn unmittelbar in die Regelung der Arbeitsbedingungen einzugreifen und machen von dieser Möglichkeit Gebrauch. Daneben ist durch die Einführung der Arbeitslosenversicherung ein früher fehlendes Glied in die Kette der Sozialversicherung eingefügt worden. Die Beantwortung der Frage, ob die großzügigere Behandlung der Arbeitnehmerklasse durch die öffentl. Unternehmungen wünschenswert sei, können wir umgehen. Wir unterstellen die Richtigkeit dieser Auffassung und übernehmen zur Begründung der Unterstellung die Anschauung, die Herkner in seiner „Arbeiterfrage" vertritt, wonach die Gebietskörperschaften, wenn sie ihre Arbeitnehmer besonders günstig stellen, auf eigenes Risiko zugunsten der ganzen Industrie kostbare Erfahrungen sammeln, also Pionierdienste leisten[127]). Aber diese Pionierarbeit darf nicht ermöglicht werden durch steuerliche Begünstigungen der öffentl. Unternehmungen. Ein Versuch, wie ihn die Besserstellung der Arbeitnehmer der Gebietskörperschaften darstellt, ist nur ehrlich und kann nur dann überzeugen, wenn er unter den gleichen Voraussetzungen durchgeführt wird, die bei demjenigen vorliegen, der das Beispiel nachahmen soll. Es muß klar zutage treten, welchen Einfluß gesteigerte soziale Leistungen auf die Rentabilität der Unternehmung ausüben. Die Unklarheit über die wirkliche Leistungsfähigkeit der öffentl. Unternehmungen bildet gerade den Beweggrund, der manche Kreise gegen die Steuerbegünstigungen sprechen läßt. Ihr Verlangen zu erfüllen, würde die Durchführung des Vorschlages genügen, den der Deutsche Städtetag vor einigen Jahren machte[128]), nämlich für die öffentl. Unternehmungen bilanzmäßige Uebersichten aufzustellen, in denen die Steuerbeträge einzusetzen wären, die das Unternehmen als privates zu zahlen hätte. Selbst wenn der Anregung (was nirgends geschehen ist) Folge geleistet worden wäre, gäbe sie doch keinen Ersatz für die ersparten Steuerbeträge ab, denn die Errechnung und Ausweisung nötigt die öffentl. Unternehmung selbstverständlich nicht, die ersparten Steuern — richtige Errechnung vorausgesetzt — in der Kalkulation zu einem Kostenfaktor zu machen. Die Steuern sind ein unersetzlicher Kostenfaktor.

In welchem Grade ist die Steuerbefreiung für die Kostenrechnung erheblich? Ueber die Bedeutung der steuerlichen Begünstigung für die einzelne öffentl. Unternehmung lassen sich erfolgreiche konkrete Ermittlungen nicht anstellen, wenn ihre Unterstützung durch die Unternehmung nicht erzwingbar ist. Die Geschäftsberichte sind als Grundlagen exakter Berechnungen nie aufschlußreich genug. Im folgenden wird der Versuch unternommen, von der Relevanz der durch steuerliche Begünstigungen ermöglichten Ersparnisse eine ziffernmäßige Vorstellung zu vermitteln. Dabei ist zu beachten, daß einerseits manche öffentl. Unternehmungen nur bei einigen der behandelten Steuern befreit sind, wieder andere aber sogar darüber hinausgehende steuerliche Begünstigungen genießen. Wenn zu den Berechnungen nicht alle Steuern, die subjektive Begünstigungen kennen, herangezogen worden sind, so geschah dies, weil bei ihnen nicht einmal eine Schätzung ihres Verhältnisses zum Umsatz oder den Kosten der Unternehmungen mit gutem Gewissen vorgenommen werden kann. Die Steuerersparnis ist in der ersten Tabelle bezogen auf die Umsatzeinheit, diese gleich 100 gesetzt[129]). Es ist ferner angenommen worden, daß steuerpflichtiger Gewinn und Gewerbeertrag miteinander übereinstimmen, desgleichen steuerpflichtiges Vermögen und Gewerbekapital[130]). Die Gewerbeertragsteuer ist mit 2 % des Ertrages zuzüglich eines vierfachen[131]) Zuschlages, also mit 10 % des Ertrages, die Gewerbekapitalsteuer mit 2 ‰ des Gewerbekapitals[132]) zuzüglich eines vierfachen[131]) Zuschlages, also mit 10 ‰ des Gewerbekapitals veranschlagt. Die nachstehende Tabelle gibt das Gewicht der Steuerfreistellungen für 12 Unternehmungen an, die eine Rentabilität von 5, 10, 15 und 20 % ihres Eigenkapitals bei ein-, zwei- oder dreimaligem Umschlag des Eigenkapitals im Verlauf eines Jahres erzielen. Es betragen alsdann die Werte der Freistellungen:

---

[124]) Immer im Vergleich mit gleichartigen privaten und gemischten Unternehmungen.

[125]) Herkner, Die Arbeiterfrage, 8. Aufl., Berlin u. Leipzig 1922, Bd. 1, S. 472.

[126]) Ebenso: der Beigeordnete des Deutschen Städtetages Löser in „Bedeutung der öffentlichen Wirtschaft im Rahmen der Gesamtwirtschaft", Zeitschrift f. Kommunalwirtschaft, 1928, Nr. 18, S. 1623.

[127]) Bd. 1, S. 472. Herkner spricht an der zit. Stelle nur von dem Staat als Arbeitgeber. Dabei sei nebenher bemerkt, daß das unmittelbare Risiko der Gebietskörperschaften gleichzeitig mittelbares Risiko der Steuerzahler und -träger ist, also zu einem Teile auch mittelbares Risiko der übrigen Unternehmerschaft; — Wilh. Weber, a. a. O., S. 13/14, sieht die soziale Gestaltung der Löhne als wünschenswertes Beispiel für die Privatwirtschaft an; W. denkt dabei weniger an die Arbeitnehmer, als an die Entlastung der Gemeinden als Träger der Wohlfahrtslasten.

[128]) Denkschrift: „Städte, Staat und Wirtschaft", S. 58.

[129]) Bei subjektiv befreiten Kreditunternehmungen wäre z. B. nicht das Verhältnis von Steuerersparnis zum Umsatz, sondern zum Zinssatz od. wenigstens zum Gewinn festzustellen.

[130]) Die Annahme enthält einen Sicherheitsfaktor zugunsten der befreiten Unternehmung.

[131]) Es ist zu beachten, daß hier ein angenommener Durchschnitt verwendet wird; es gibt niedrigere, aber auch erheblich höhere Zuschläge.

[132]) Von den Ländern hat Preußen einen beträchtlich kleineren Ansatz. Preußen kennt zwar viele Begünstigungen der gemeinnützigen Veranstaltungen, dagegen wenige subjektive Befreiungen, kommt mithin für unsere Berechnung weniger in Betracht. Außerdem deutet der häufige Ersatz der Kapital- durch eine Lohnsummensteuer auf größere Ergiebigkeit der letzteren.

Rentabilität in % des Eigenkapitals und Steuerart	Wert der Steuerfreiheit in % des Verkaufserlöses. Der Umschlag des Eigenkapitals in Jahresfrist erfolgt: 1 mal	2 mal	3 mal
I. Rentabilität = 5%:			
Körperschaftsteuer ...	1,00	0,50	0,53
Vermögensteuer	0,50	0,25	0,17
Umsatzsteuer	2,00	2,00	2,00
Gewerbeertragsteuer ..	0,50	0,25	0,17
Gewerbekapitalsteuer .	1,00	0,50	0,33
insgesamt	5,00	3,50	3,00
II. Rentabilität = 10%:			
Körperschaftsteuer ...	2,00	1,00	0,67
Vermögensteuer	0,50	0,25	0,17
Umsatzsteuer	2,00	2,00	2,00
Gewerbeertragsteuer ..	1,00	0,50	0,33
Gewerbekapitalsteuer .	1,00	0,50	0,33
insgesamt	6,50	4,25	3,50
III. Rentabilität = 15%:			
Körperschaftsteuer ...	3,00	1,50	1,00
Vermögensteuer	0,50	0,25	0,17
Umsatzsteuer	2,00	2,00	2,00
Gewerbeertragsteuer ..	1,50	0,75	0,50
Gewerbekapitalsteuer .	1,00	0,50	0,33
insgesamt	8,00	5,00	4,00
IV. Rentabilität = 20%:			
Körperschaftsteuer ...	4,00	2,00	1,33
Vermögensteuer	0,50	0,25	0,17
Umsatzsteuer	2,00	2,00	2,00
Gewerbeertragsteuer ..	2,00	1,00	0,67
Gewerbekapitalsteuer .	1,00	0,50	0,33
insgesamt	9,50	5,85	4,50

In den Fällen I—IV betragen die Kosten[133]) 95, 90, 85 und 80 % der Verkaufserlöse. Werden die Kosten gleich 100 angenommen, so würde der Wegfall der Freistellungen bei den angeführten Steuern die Kosten heraufschrauben. Die Erhöhung würde in v. H. der Kosten betragen:

Kosten in % des Verkaufserlöses und Steuerart	Erhöhung der Kosten durch Wegfall der Steuerersparnis in % der Kosten. Der Umschlag des Eigenkapitals erfolgt jährl.: 1 mal	2 mal	3 mal
I. Kosten = 95%:			
Körperschaftsteuer ...	1,05	0,52	0,35
Vermögensteuer	0,53	0,27	0,18
Umsatzsteuer	2,11	2,11	2,11
Gewerbeertragsteuer ..	0,53	0,27	0,18
Gewerbekapitalsteuer .	1,05	0,52	0,35
insgesamt	5,27	3,69	3,17
II. Kosten = 90%:			
Körperschaftsteuer ...	2,22	1,11	0,74
Vermögensteuer	0,55	0,27	0,19
Umsatzsteuer	2,22	2,22	2,22
Gewerbeertragsteuer ..	1,11	0,56	0,37
Gewerbekapitalsteuer	1,11	0,56	0,37
insgesamt	7,21	4,72	3,89
III. Kosten = 85%:			
Körperschaftsteuer ...	3,53	1,76	1,17
Vermögensteuer	0,59	0,30	0,20
Umsatzsteuer	2,35	2,35	2,35
Gewerbeertragssteuer .	1,76	0,88	0,59
Gewerbekapitalsteuer .	1,18	0,59	0,39
insgesamt	9,41	5,88	4,70
IV. Kosten = 80%:			
Körperschaftsteuer ...	5,00	2,50	1,67
Vermögensteuer	0,62	0,31	0,21
Umsatzsteuer	2,50	2,50	2,50
Gewerbeertragsteuer ..	2,50	1,25	0,83
Gewerbekapitalsteuer .	1,25	0,63	0,42
insgesamt	11,87	7,19	5,63

Die Tabellen, die statt der innerhalb des Reichsgebiets wechselnden Steuersätze angenommene Durchschnittswerte verwenden — Zahlen also, die in der Praxis nach beiden Seiten sich Korrekturen gefallen lassen müssen —, zeigen, daß bei den weitgehend begünstigten Unternehmungen die Steuerfreiheit von ganz erheblicher Bedeutung ist. Aber selbst dort, wo vielleicht — von den hier behandelten Steuern — nur Befreiung von Vermögensteuer und Gewerbesteuer eintritt, evtl. gepaart mit geringer Rentabilität und mehrmaligem Kapitalumschlag[134]), kann das Gewicht der Freistellungen nicht als unerheblich bezeichnet werden, denn eine geringe Reingewinnspanne im Verkaufspreis verträgt kaum noch Preisnachlässe der nicht befreiten Unternehmungen zum Ausgleich des Steuervorsprunges der befreiten Unternehmungen.

Kann die steuerliche Begünstigung unrationell arbeitenden Unternehmungen zugute kommen? Die häufig auftretenden Behauptungen von einer allgemeinen Ueber- oder Unterlegenheit von privater, gemischter oder öffentlicher Wirtschaft sind bisher nicht bewiesen worden, sind auch nicht beweisbar und deshalb abzulehnen. Ganz anders ist aber die Sachlage, wenn wir Einzelbetrachtungen vornehmen, d. h. einzelne Unternehmungen in bezug auf den Grad ihrer Wirtschaftlichkeit vergleichsweise untersuchen. Hier werden Gradunterschiede nicht nur behauptet, sondern auch festgestellt werden können, und zwar sowohl zwischen Unternehmungen der gleichen Kategorie als auch der drei verschiedenen Kategorien.

Im Falle der Unterlegenheit taucht dann die Gefahr auf, daß die steuerliche Begünstigung öffentl. Unternehmungen diesen ihre Tätigkeit erleichtert oder überhaupt sogar erst ermöglicht. Es ist daher zum mindesten ein Vergreifen in der Form, wenn Brandt (a. a. O., S. 90 ff.) das Argument von der durch Steuerbegünstigungen öffentl. Unternehmungen hervorgerufenen Ungleichheit des Wettbewerbs als falsch bezeichnet, und dann als wichtige Voraussetzung für die Berechtigung seiner Auffassung es bezeichnet, daß die öffentl. Hand nicht teurer oder schlechter arbeitet als die private oder gemischte Unternehmung. Diese Gewißheit ist eben keineswegs gegeben. Betont sei noch, daß in der Feststellung geringerer Wirtschaftlichkeit durchaus nicht der Vorwurf der Unfähigkeit gegenüber dem Unternehmer liegen muß; ist doch der Grad der Wirtschaftlichkeit nicht lediglich von ihm, sondern auch von Umfang, Standort der Unternehmung und ihrer Betriebe usw. abhängig.

Auf welchem Wege entscheiden die Kosten einer Unternehmung über den Umfang ihres Absatzes? Gleiche Leistungen vorausgesetzt, wird die Größe des Absatzes bestimmt durch die Höhe des Preises. Diese

---

[133]) Ohne Einrechnung eines Postens für die Verzinsung des Eigenkapitals; sie kann hier nicht erfolgen, da in unserem Beispiel die Selbstkosten das Ergebnis einer Subtraktion der Rentabilität vom Verkaufserlös sind, Rentabilität aber gerade Verzinsung von Kapital bedeutet.

[134]) Bei den kapitalintensiven Unternehmungen, zu denen u. a. die Versorgungsunternehmungen gehören, wird die Häufigkeit des Umschlages des Eigenkapitals naturgemäß in besonderem Maße von dem Verhältnis von Eigen- und Fremdkapital beeinflußt. Immerhin darf ein etwa einmaliger Umschlag des Eigenkapitals als Regel angenommen werden.

aber ist auf die Dauer abhängig von den Kosten[135]). Da die Steuern diese entscheidend mitbestimmen, kann also durch Steuerbegünstigungen weniger wirtschaftlichen Unternehmungen noch dort der Wettbewerb ermöglicht werden, wo rationellere, aber steuerbelastete Unternehmen bereits ausscheiden müssen[136]).

Die Fragen, die zur Untersuchung der Berechtigung des Arguments von der relativ fördernden Kraft der Besteuerung in erster Linie zu stellen waren, sind beantwortet. Als sog. Wettbewerbsunternehmungen lassen sich bspw. öffentl. Unternehmen der folgenden Art bezeichnen[137]): Land- und Forstwirtschaft, Gärtnereien, Bergwerke, Salinen, Ziegeleien, Sägewerke, Werke zur Förderung und Verarbeitung von Metallen, Bauunternehmen, Druckereien, Staats- und sonstige Banken, Brauereien, Hotels, Gaststätten, Speditionsgeschäfte und Versicherungen.

Von den Reichssteuergesetzen lassen bspw. das KörpStG. einige, das VermögStG. fast alle Wettbewerbsunternehmungen steuerfrei. Das ist um so überraschender, als die Begründung des an den Reichstag gelangten Entwurfs eines KörpStG. (Reichstag III, 1924/25, Drucks. 796, S. 8/9) das Argument von der relativ fördernden Kraft der Besteuerung verwendet:

> „Gegenüber den früher für eine Nichtbesteuerung öffentlicher Unternehmungen geltend gemachten Gründen ist das Argument, daß die öffentlichen Verbände in steigendem Umfang . . . . . sich am Wirtschaftsleben beteiligen, und daß ihnen durch Ersparung einer so ungeheuer wichtigen Spese wie der Steuer ein bei der geltenden und künftigen Steuerbelastung nicht zu rechtfertigender Vorsprung vor den privatwirtschaftlichen Betrieben gewährt wird, so durchschlagend, daß an der Steuerbefreiung nicht festgehalten werden kann."

Und der ursprüngliche Regierungsentwurf zum VermögStG. ging sogar von der Absicht aus, die Steuerpflicht vollkommen dem Umfang der Einkommen- oder Körperschaftsteuerpflicht entsprechen zu lassen. Z. T. sind die Gesichtspunkte, die für die unvollkommene Durchsetzung des Argumentes von der relativ fördernden Kraft der Besteuerung geltend gemacht werden, später darzustellen. Sie treten als selbständige Argumente auf. Die Begründungen zweier Durchbrechungen des Grundsatzes von der gleichmäßigen Behandlung der Wettbewerbsunternehmungen sind schon an dieser Stelle wiederzugeben. Bezüglich der Körperschaftsteuerfreiheit der „öffentlich-rechtlichen Versicherungsanstalten auf Gegenseitigkeit" führt die Begründung zum letzten Entwurf aus, daß ihre Steuerpflicht sich nach dem früheren Recht auf die Einkünfte aus Grundbesitz und Kapitalvermögen beschränkt habe. „Da aber nunmehr öffentliche Betriebe und Verwaltungen gerade für solche Einkünfte der Steuer nicht unterliegen sollen (vgl. § 11, Nr. 1 d. Entw.), müssen folgerichtig die fraglichen Versicherungsanstalten von der Steuerpflicht überhaupt angenommen werden." Dies bedeutet m. a. W., daß ein bestehender Rechtszustand und die Durchbrechung eines Grundsatzes an einer Stelle, deren Berechtigung noch zu prüfen ist, zur Rechtfertigung eines Durchbruchs an einer weiteren Stelle benutzt wird.

Die zweite hier zu behandelnde Nichtbeachtung des Prinzips von der gleichmäßigen steuerlichen Behandlung der Wettbewerbsunternehmungen wird im Entwurf des KörpStG. (Reichstag III 1924/25, Drucksache Nr. 796, S. 14) etwas dürftig so begründet: „Beibehalten ist auch die Befreiung der Staatsbanken, die ihrer Bestimmung nach in der Hauptsache Geschäften staatswirtschaftlicher oder allgemeinwirtschaftlicher Art dienen." Nach außen stellte die Regierung für ihre Entscheidung das Motiv in den Vordergrund, daß die Staatsbanken nur wenig im Wettbewerb mit anderen Unternehmungen stünden. So äußerte sich Staatssekretär Popitz als Regierungsvertreter im 6. Reichstagsausschuß dahin (Reichstag III 1924/25, Drucks. Nr. 1230), daß zweifellos die Staatsbanken auch Privatunternehmungen in gewissem Umfange Kredite einräumten[138]); gäben sie nur solche, dann seien sie steuerpflichtig. Es käme dabei auf die Haupteinstellung der Bank nach Statut und Geschäftsführung an; diese beiden letzteren könnten keine Divergenz zeigen, da die Staatsbanken von den einzelnen Staaten beaufsichtigt würden. Dabei ist unerläutert geblieben, welche Geschäfte staats- oder allgemeinwirtschaftlicher Art sind. Nach Popitz wäre also das Kriterium zur Scheidung der verschiedenen Geschäftsarten auf der Aktivseite der Bilanzen zu suchen. Die Person des Kreditnehmers scheint jedoch kein brauchbares Unterscheidungsmerkmal abgeben zu können, denn auch die Privatbanken geben den Gebietskörperschaften und deren Unternehmungen Kredite, die doch zweifellos nicht als Kredite staats- oder allgemeinwirtschaftlicher Art zu bezeichnen sind[139]). So wird die Art der Kreditgewährung als Kriterium dienen müssen. Als eine solche besondere Art der Kreditgewährung wären etwa verbilligte Siedlungs- und Meliorationskredite

---

[135]) In der 4. Sitzung des Arbeitsausschusses für Einkommenbesteuerung des Reichswirtschaftsrates am 23. 3. 1925 wurde von einer Seite (Sten. Ber. S. 22 ff.) die Auffassung vertreten, daß in Land- und Forstwirtschaft kein Wettbewerb bestehe, daß bei ihr die Herstellungskosten gar nicht die Preisgestaltung beeinflussen. Richtig ist, daß in Land- u. Forstwirtschaft auf die Größe der Erzeugung viele dem menschlichen Einfluß noch entzogene Momente einwirken. Und wie in anderen Wirtschaftszweigen kann auch hier der Weiterbetrieb unter Verlust eine Zeitlang vorteilhafter sein als die Einstellung des Betriebes. Auf die Dauer entscheiden jedoch ebenfalls die Kosten über Art und Umfang des Betriebes. Ferner besteht Wettbewerb; nur tritt er zwischen den einzelnen Unternehmungen nicht kraß in Erscheinung.

[136]) Dabei wäre es falsch, anzunehmen, daß zwischen sog. Monopolunternehmungen kein irgendwie gearteter Wettbewerb bestünde, mithin die Preise als Mittel zur Ausschaltung unrationeller Unternehmen ihre Bedeutung einbüßten. Diese Frage wird jedoch erst weiter unten betrachtet werden.

[137]) Die Möglichkeit, daß einige der gen. Unternehmen in Kartellen od. Syndikaten vereinigt sind, wird in ihren Auswirkungen bei der Betrachtung der sog. Monopolunternehmungen weiter unten untersucht werden.

[138]) Der Umfang dieser Kredite läßt sich aus den Geschäftsberichten der Staatsbanken nicht ersehen. Er ist im Verhältnis zu der Gesamtkreditsumme häufig wahrscheinlich nicht unbeträchtlich. So betrugen Ende 1929 nach dem in der Beziehung aufschlußreichsten Bericht der Thüringischen Staatsbank die Anlagen in Schecks u. Wechseln, Reports u. Lombards, Vorschüsse auf Waren u. im Kontokorrentverkehr insges. 68,3 Millionen RM. Im Bericht wird (S. 11 ff.) erklärt, daß man den berechtigten Kreditwünschen der thüring. Wirtschaft 1929 restlos habe nachkommen können. Die Summe der kurzfristigen Kredite an die thüring. Wirtschaft ohne Avalkredite wird mit 39,5 Million. RM. = 57,8 % der obig. Zahl angegeben.

[139]) Bei den Staatsbanken machen die Kredite an die öffentl. Hand regelmäßig einen größeren Prozentsatz der ausgeliehenen Mittel aus als bei Privatbanken, in noch größerem Maße geben jedoch die Banken der Provinzen u. Kommunen Kredite an Gebietskörperschaften u. deren Unternehmungen. Sie sind gleichwohl (abgesehen von den Sparkassen, deren Freistellung ganz anders motiviert wird) nur dann steuerfrei, wenn sie das Prädikat „gemeinnützig" zuerkannt erhalten können; s. § 5 dies. Abh.

anzusehen. Derartige Kredite finden sich bei den Staatsbanken[140]), werden aber fast ohne Ausnahme aus Mitteln gewährt, die von Staat oder Reich zu besonders günstigen Bedingungen zur Verfügung gestellt werden, d. h., wenn sie ohne Gewinn weitergegeben werden, weder bei der Körperschaft-, Vermögensteuer, Gewerbekapital- und Gewerbeertragsteuer, noch wohl bei den Grundsteuern zu Buche schlagen können[141], [142]).

Steuerbefreiungen wirken sich bei Banken etwas anders aus als bei Produktionsunternehmungen. Im wesentlichen bestehen drei Möglichkeiten: a) allgemeine Erhöhung der Habenzinsen. Dies würde den Staatsbanken fremde Mittel zuführen, die sonst möglicherweise anderen Stellen, wahrscheinlich Privatbanken, zufließen würden; b) allgemeine Ermäßigung der Sollzinsen. So erfreulich an sich zwar eine Zinssenkung als natürliche Folge gesteigerter Kapitalbildung auch wäre, eine künstliche Senkung an einzelnen Stellen bedeutet eine Verfälschung der Zinsfunktion und birgt besonders stark die Gefahr der Kapitalfehlleitung in sich; c) Erzielung übermäßiger Gewinne, die, da sie in der Regel nur teilweise an den Staatshaushalt abgegeben werden, zur Verstärkung der eigenen Mittel dienen, d. h. Schaffung produktiver Mittel durch Steuerersparnis. Anders gewendet bedeutet es: Verhinderung der Bildung von Geldkapital in privaten Händen zugunsten der Kapitalbildung in der Hand des Staates. Diese drei Möglichkeiten können auch kombiniert auftreten.

Somit bleibt noch zu untersuchen übrig, welche Wandlung das Vorliegen eines Monopols in der Berechtigung des Arguments von der relativ fördernden Kraft der Besteuerung hervorruft. Schon in dem soeben gebrachten, nicht erschöpfenden Katalog öffentl. Wettbewerbsunternehmungen sind Wirtschaftszweige enthalten, die möglicherweise in Syndikaten oder Kartellen zusammengeschlossen sind. Wenn ein solcher Verband alle gleichartigen Unternehmungen umfaßt, also keine Außenseiter kennt[143]), Preise, Qualität und andere Vertragskonditionen einheitlich regelt, so büßt in der Tat der Preis seine Funktion, Mittel zur Ausschaltung unrationell arbeitender Unternehmungen zu sein, ein. Dennoch behalten die Kosten ihre Bedeutung als Mittel zur Verwirklichung des ökonomischen Prinzips. In einem Falle zwar könnte die Steuerbefreiung volkswirtschaftlich erwünscht erscheinen, nämlich dann, wenn die befreite Unternehmung die am teuersten produzierende innerhalb des Kartells ist, und die Verbandspreise nach deren Kosten bestimmt werden. In allen anderen Fällen aber führt die Steuerbefreiung dahin, entweder einem Unternehmen, daß nicht mit dem Höchstmaß an erreichbarer Wirtschaftlichkeit handelt, die Bildung von Eigenkapital, die Expansion zu Lasten der privaten Unternehmen zu erleichtern[144]). Desgleichen behalten die Kosten ihre Bedeutung, wenn ein Verband nicht nur die erwähnten Vertragsbedingungen einheitlich normiert, sondern zur Verteilung von Produktionsquoten an die Unternehmungen schreitet. Alsdann fordert die durch die Steuerersparnis erleichterte Ausdehnung der Unternehmung Berücksichtigung bei der Quotenneuverteilung. Erfolgt durch den Verband gar eine Stillegung schlecht funktionierender Betriebe oder Verteilung der Produktion auf die Unternehmungen nach Maßgabe der Rentabilität der einzelnen Betriebe, dann erscheinen steuerbefreite Unternehmungen mit künstlich geminderten Kosten bei dem Quotenverteilungsakt. Das Ergebnis läßt sich dahin zusammenfassen: das Argument von der relativ fördernden Kraft der Besteuerung behält bei den kartellierten und syndizierten Unternehmungen seine Bedeutung, weil der Wettbewerb zwischen den einzelnen Werken bestehen bleibt, sich nur in anderen Formen abspielt.

Bei den Ueberlegungen der gesetzgebenden Organe und ebenso bei denen von anderer Seite, die sich an die Haltbarkeit des Arguments von der relativ fördernden Kraft der Besteuerung bei dem Vorliegen von Monopolunternehmungen anschließen, ist an die vorstehend behandelte Möglichkeit des Zusammenschlusses von Unternehmungen in Kartellen und Syndikaten jedoch nicht gedacht worden; eine Möglichkeit, die übrigens nicht immer so weitgehende Abmachungen, wie wir es annahmen, in sich zu schließen braucht. In der Debatte um die Berechtigung der steuerlichen Begünstigung öffentl. Unternehmungen sind als Monopolunternehmungen nur diejenigen Veranstaltungen begriffen worden, die für einen bestimmten Gegenstand des wirtschaftlichen Verkehrs im ganzen Reichsgebiet oder einem bestimmten Gebietsteile dem Wettbewerb nicht ausgesetzt sind. Man zählt hierher: die Reichsbahn[145]), Reichspost, öffentl. Versorgungsunternehmungen, Reichsmonopolverwaltungen und staatliche Lotterieunternehmungen.

Der erste Regierungsentwurf zum geltenden KörpStG. hatte die Steuerpflicht der öffentl. Versorgungsunternehmungen[146]) vorgesehen und sich dabei auf die Begründung gestützt, die soeben bei der Behandlung der Wettbewerbsunternehmungen zitiert wurde[147]). Der Widerstand des Reichsrats sowie der Länder und Gemeinden ließ die Reichsregierung ihren Standpunkt in der an den Reichstag geleiteten Vorlage aufgeben. Die Begründung zum Entwurf erklärt die Freistellung der öffentl. Versorgungsunternehmungen mit der Nichtanwendbarkeit des Arguments von der relativ fördernden Kraft der Besteuerung. „Ausschlaggebend für die Befreiung derartiger Betriebe dürfte sein, daß für sie gegenwärtig und wohl auch künftig auf absehbare Zeit der Wettbewerb mit privatwirtschaftlichen Betrieben in der Regel ausscheidet, und daß infolgedessen ihre Heranziehung zur Steuer nicht . . . zu rationellerer Wirtschaftsführung . . . führen würde". Diese Darlegungen, die der ursprünglichen Anschauung der damaligen Reichsregierung widersprechen, sind so vorsichtig formuliert, daß sie sogar für die öffentl. Versorgungsunternehmungen, auf die sie gemünzt sind, zu knapp geraten sind[148]). Sie können unser hier untersuchtes Argument nicht ohne weiteres außer Kraft setzen. Zu einer umfassenden Prüfung bedarf

---

[140]) Ebenso bei der Rentenbank-Kreditanstalt, die kein subjektives Steuerprivileg genießt.

[141]) Die Umsatzsteuer ist den Kreditunternehmungen unbekannt.

[142]) Der preuß. Staat trägt keine Bedenken, seine Staatsbank mit ca. 500 000 RM. jährl. an kommunaler Gewerbesteuer (Berlin) zu belasten; s. Geschäftsbericht 1929, S. 17.

[143]) Daß keine Konkurrenz des Auslandes besteht, wird vorausgesetzt.

[144]) Diese Folgen treten ein, falls die öffentl. Unternehmungen nicht ihre ganzen Ueberschüsse an die Etats abführen. Das geschieht auch regelmäßig nicht.

[145]) Die weitgehenden Steuerfreistellungen der Reichsbahn werden weit mehr als kompensiert durch die auf der Reichsbahn lastende Reparationssteuer des Young-Planes mit jährlich 660 Millionen RM. Einstweilen wird in der Abhandlung gleichwohl die Fiktion einer steuerlichen Begünstigung der Reichsbahn aufrechterhalten.

[146]) Mit Ausnahme der Reichsbahngesellschaft, die wir gemäß der Anm. 55 infolge ihrer Sonderstellung nicht als Versorgungsunternehmung bezeichnen.

[147]) S. S. 24 dies. Abh.

[148]) So fehlt z. B. die Erwähnung der „gemischt wirtschaftlichen" Unternehmung.

es der Erörterung der Frage, ob die landesübliche Bezeichnung jener fünf gen. Veranstaltungen als „Monopolbetriebe“ gleichbedeutend ist mit dem Anerkenntnis fehlenden Wettbewerbs. Dazu ist zu bemerken:

Erstens verlangt der Begriff des Monopols nicht, daß das Bedürfnis, welches die Monopolleistung befriedigen will, nur in dieser Form zu stillen sei; die Monopolleistung kann ersetzbar sein. Diese Ersetzbarkeit der Leistungen ließe sich vielleicht von den Leistungen fast aller von uns genannten Monopolunternehmungen behaupten; ganz gewiß von den Leistungen der Gas- und Elektrizitätswerke, der Reichsbahn, der übrigen Transportunternehmungen. Reichsbahn, Straßenbahn, Hoch- und Untergrundbahnen sowie der Autobus konkurrieren evtl. nicht nur miteinander, sondern sind auch dem Wettbewerb des Kraftwagens ausgesetzt. Gas- und Elektrizität stehen miteinander im Wettbewerb, beide konkurrieren zudem mit anderen Licht- und Kraftmitteln. Dagegen sind manche Einwendungen möglich, die auf dem Gedanken der Förderungswürdigkeit des Verbrauches von Gas und Elektrizität gegenüber anderen Licht- und Kraftmitteln fußen; nur wäre dann dem in privaten oder gemischten Versorgungsunternehmungen erzeugten Strom oder Gas die gleiche Förderungswürdigkeit des Verbrauches zuzuerkennen[149]).

Zweitens liegt dort, wo kein rechtliches Monopol besteht, die Gelegenheit vor, die sog. Monopolleistung auf anderem Wege zu beschaffen. Das gilt vornehmlich von einigen Versorgungsunternehmungen. Zwar verhindert bei den Elektrizitäts-, Gas- und Wasserwerken das alleinige Verfügungsrecht der Gebietskörperschaften über die öffentlichen Wege die Einschaltung nicht konzessionierter Unternehmungen in die Versorgung fremder Verbrauchergemeinschaften, nicht aber die Befriedigung des Eigenbedarfs, die ohne Inanspruchnahme öffentl. Wege zu erfolgen vermag. Die Gefahr der Schaffung von Eigenanlagen ist für die einzelnen Versorgungsunternehmungen verschieden groß. Die Eigenanlage setzt praktisch einen erheblichen Bedarf an der erstrebten Leistung voraus. Je höher der Prozentsatz der Großbetriebe unter den Verbrauchern ist, um so stärker wird die Versorgungsunternehmung die Möglichkeit der Eigenanlagen beachten müssen. Nicht im Bereich jeder Versorgungsunternehmung wird die Durchsetzung mit großen Wirtschaftsbetrieben so stark sein wie im Versorgungsbereich des Rheinisch-Westfälischen Elektrizitätswerkes, bei dem in dem Geschäftsjahr 1928/29 die Kraftstromabgabe rund 93,62 %, die Lichtstromabgabe nur rund 6,38 % der gesamten Stromabgabe betrugen[150]). Die ermäßigten Tarife für die Abnahme von Kraftmitteln im Vergleich mit den Tarifen für die Abnahme von Leuchtmitteln sind z. T. die Auswirkung der Furcht vor den Eigenanlagen und nicht nur die Folge der Selbstkostenminderung der Versorgungsunternehmungen bei deren gleichmäßiger, erheblicher Inanspruchname. Die Verringerung der Kosten durch gleichbleibende große Abnahme der sog. Monopolleistung seitens der Großverbraucher wird für gewöhnlich durch einen weiteren Preisnachlaß von der Versorgungsunternehmung honoriert. Wird also die Auswirkung des „Monopols“ der Versorgungsunternehmungen in den Preisen durch die Gefahr der Schaffung von Eigenanlagen bei der Lichtversorgung wenig beeinträchtigt, so manchmal erheblich bei der Kraftversorgung[151], [152]).

Drittens finden sich bei den als Monopolunternehmungen bezeichneten Veranstaltungen Tätigkeitszweige oder ein Anfall von Produkten, die freiwillig oder notwendigerweise mit der Haupttätigkeit der Veranstaltung verbunden sind, für die jedoch ein Monopol nicht besteht. Wir sahen, daß gelegentlich in den Steuergesetzen das Bestreben zum Ausdruck gelangt, die dem vollen Wettbewerb ausgesetzten Teilgeschäftszweige zu erfassen. So sind körperschaft- und umsatzsteuerpflichtig Einkünfte und Umsätze der Versorgungsunternehmungen bei Installationsgeschäften und dem Verkauf von Beleuchtungsartikeln usw., umsatzsteuerpflichtig auch die Reichspost für derartige Leistungen. Aber nicht einmal im Reichssteuerrecht kommt das Bestreben zur vollen Auswirkung. Körperschaftsteuerfrei bleiben bspw. die Einkünfte der Reichspost aus der Vermietung von Reklameflächen, aus dem Verkauf des Reichskursbuches; körperschaft- und evtl. umsatzsteuerfrei (s. § 9 dies. Abh.) bleiben Einkünfte und Umsätze der Gaswerke aus dem Verkauf von Koks und Teer, obwohl es sich hier doch um Waren handelt, für deren Erzeugung oder Absatz kein Monopol öffentl. Versorgungsunternehmungen besteht[153]).

Wenn hier weiter von Monopolunternehmungen, Monopolinhabern usw. gesprochen wird, sind diese drei möglichen Einschränkungen des Monopols stets zu beachten.

Viertens — und das ist vielleicht das am schwersten wiegende Moment — kann es einen Wettbewerb um die Innehabung des Monopols geben. Theoretisch wäre der Ersatz der Reichsbahn durch die früheren Staatsbahnen denkbar, tatsächlich wird aber kaum jemand die jetzigen Monopolinhaber bei Reichsbahn, Reichspost, Reichsmonopolverwaltung, Staatslotterien durch einen anderen Inhaber ersetzen wollen. Anders steht es bei den Versorgungsunternehmen. Hier erfolgen in vielen Fällen Angebote zur Uebernahme aller oder einiger Funktionen der Versorgungsunternehmungen. In einem Aufsatz[154]) sind Zusammenstellungen neuer Statistiken enthalten, die darlegen, daß in der deutschen Versorgungswirtschaft auch die nichtöffentl. Unternehmungen bisher nicht zur Bedeutungslosigkeit verurteilt sind. Darüber einige Tabellen.

---

[149]) Die aktuellen mit dem Wettbewerb von Eisenbahn und Kraftwagen zusammenhängenden Fragen müssen übergangen werden. Es ist jedoch unzulässig, die Steuerbelastung des Kraftwagenverkehrs nur mit der Beförderungsteuer der Reichsbahn zu vergleichen und die Reparationssteuer durch den Hinweis auf die höheren Vorkriegsüberschüsse der Staatsbahnen zu bagatellisieren (so nach einem Bericht in der Dt. Allg. Zeitung 1930, Nr. 251, Dr. Dr. Scholz vom Reichsverband der Automobilindustrie auf einer Verkehrstagung u. a. mit dem Thema „Kraftwagen und Schiene“). Der Vergleich übersieht, daß nicht Ueberschüsse, wohl aber Steuern Elemente der Kostenrechnung sind.

[150]) Errechnet nach den Angaben d. Geschäftsberichts f. 1928/29, S. 1. Die absoluten Zahlen betragen: Gesamtabgabe 2 067 211 997 kWh, Kraftabgabe 1 935 259 304 kWh, Lichtabgabe 131 952 693 kWh.

[151]) Eigenanlagen f. die Wasserversorgung von Großbetrieben kommen selbstverständlich ebenfalls vor.

[152]) Selbst die Schrift „Noch einmal: Die Regiebetriebe der Gemeinden“, die durchaus f. den Monopolcharakter der Versorgungsunternehmungen plädiert, kann auf S. 18 die Feststellung nicht vermeiden, „daß die Eigenanlagen in gewisser Hinsicht monopolhemmend wirken können“.

[153]) Die Berechtigung des Verlangens nach Besteuerung dieser Tätigkeitszweige ergibt sich aus den früheren Darlegungen unseres § 12.

[154]) Mulert, Die wirtschaftl. Betätigung der deutschen Gemeinden, in: Annalen der Gemeinwirtschaft, herausgegeb. v. Milhaud, 6. Jahrg., Heft 1, Januar/April 1930, Genf, S. 1 bis 76.

I. Wasserversorgung[155]).

	Im Kalender aufgeführte Wasserwerke Anzahl		Jahresleistung	
	überhaupt	mit Förderungsangabe	in 1000 cbm	in %
Kommunale	1025	975	1 539 816	79,7
Staatliche	3	3	36 200	1,9
Gemischte.....	15	14	77 288	4,0
Private	45	40	278 587	14,4
Insgesamt	1088	1032	1 931 891	100,0

II. Gaswerksgaserzeugung[156]).

Erzeugende Unternehmen	in Mill. cbm	in %
Kommunale	2727	82,9
Gemischte	386	11,7
Private	130	4,0
Verschiedene	46	1,4
Insgesamt	3289	100,0

III. Ferngasabgabe der Gaswerke[157])[158]). (Gruppengasversorgung.)

Werke	Ferngasabgabe		Ferngas liefernde Werke		Belieferte Orte		Einwohnerzahl der Orte	
	in 1000 cbm	%	Zahl	%	Zahl	%	in 1000	%
Kommun.	66 178	46,2	145	71,8	609	48,1	1815	53,6
Gemischte	67 468	47,1	38	18,8	573	45,2	1331	39,3
Private ..	9 577	6,7	19	9,4	85	6,7	242	7,1
Insges.	143223	100,0	202	100,0	1267	100,0	3388	100,0

IV. Elektrizitätsversorgung[159])[160])[161]).

	Leistungsfähigkeit		Erzeugung		Fremdstrombezug		Nutzbare Abgabe	
	1000 kW	%	Mill. kWh	%	Mill. kWh	%	Mill. kWh	%
Reich und Staat ...	1229	18,9	3819	26,3	552	8,0	4035	21,2
Kommunen	2169	33,4	3757	25,9	2780	40,4	5580	29,3
Sonstige ..	322	4,9	620	4,4	285	4,2	800	4,1
Insgesamt öffentl. Unternehmen .	3720	57,2	8196	56,6	3617	52,6	10415	54,6
Gemischte Unternehmen .	1881	29,0	4171	28,8	2193	31,7	5765	30,3
Private Unternehmen .	895	13,8	2112	14,6	1078	15,7	2822	15,1
Insges.	6496	100,0	14479	100,0	6888	100,0	19002	100,0

[155]) Mulert, a. a. O., S. 21; errechnet nach Angaben d. Kalenders f. d. Gas- u. Wasserfach, Jahrg. 1930.

[156]) Mulert, . a. O., S. 23, nach einer Statistik d. Deutschen Vereins von Gas- u. Wasserfachmännern f. 1928.

[157]) Ebenda, S. 24; Jahr d. Statistik: 1927.

[158]) Die Tabelle enthält keine Zahlen f. die Ferngasversorgung von den Zechengebieten aus, f. welche die gemischten u. privaten Werke überwiegend in Betracht kommen.

[159]) Mulert, a. a. O., S. 30, nach der Betriebsstatistik der Vereinigung der Elektrizitätswerke f. 1928, von der 95 % der gesamten deutschen Stromerzeugung (ohne Eigenanlagen) erfaßt werden.

[160]) Die Prozentzahlen sind in der Originalstatistik nicht enthalten.

[161]) Bei Mulert, a. a. O., S. 34 ff., finden sich noch allerdings weniger aufschlußreiche Angaben über Straßenbahnen und Kraftomnibusunternehmungen. Danach bestanden 1927: a) 223 Straßenbahnen mit 6285 km Streckenlänge, davon 120 in kommunalem Eigentum, 67 im Eigentum gemischter, 36 im Eigentum privater Unternehmen. Das Kapital befand sich mit 72,2 % in öffentl., mit 27,8 % in privater Hand; b) in Städten über 50 000 Einwohnern 140 Kraftomnibusbetriebe. Davon unterhielten die Städte 37, Reichspost u. Reichsbahn 34, sonstige öffentl. Körperschaften 8, gemischte Unternehmen 21, private Unternehmen 40.

Für die Uebernahme einer öffentl. Versorgungsunternehmung[162]) kommen in Betracht: andere öffentl., private oder gemischte Unternehmungen.

Durch die steuerlichen Begünstigungen der öffentl. Versorgungsveranstaltungen wird der Wettbewerb um die Innehabung des Monopols evtl. sogar zwischen verschiedenen öffentl. Unternehmungen erschwert; die moderne Versorgungswirtschaft macht nicht an den Grenzen der einzelnen Gebietskörperschaften halt. Nun ist aber nicht nur die steuerliche Begünstigung der öffentl. Versorgungsunternehmungen in den einzelnen deutschen Ländern verschieden, sondern wirkt sich auch je nach der Stärke der Umschlagshäufigkeit des Kapitals, der Höhe der Kosten usw. verschieden aus.

Zum anderen bewerben sich private und gemischte Unternehmen um die Uebernahme der Funktionen öffentl. Versorgungsunternehmungen. Die Auffassung, daß Monopole nicht in die Hände der privaten Wirtschaft gehören, ist weit verbreitet. Trübe Erfahrungen, die zu Beginn der Versorgungswirtschaft mit privaten Monopolunternehmungen gemacht wurden„ haben diese für lange Zeit in Mißkredit gebracht. An sich ist die Art der Geschäftsführung der privaten Versorgungsunternehmungen eine Frage der Konzessionsverträge[163]), und die Fehler früherer Abmachungen können das Mittel zur Verbesserung neuer Verträge sein. Es bestehen jedoch Schwierigkeiten, für einen längeren Zeitraum Bestimmungen zu treffen, die den öffentl. Körperschaften und den privaten Unternehmungen die nötige Bewegungsfreiheit lassen. Diese evtl. Bedenken gegen die Ueberlassung der Versorgungswirtschaft an private Unternehmungen verstummen vielleicht gegenüber einer anderen Organisationsform, der gemischten Unternehmung. Ueberall dort, wo die Kapitalbeteiligung der Gebietskörperschaften wesentlich ist, bietet sie den Körperschaften Einfluß auf die Mitgliederversammlung, Beteiligung an der Leitung und damit das Recht zur Einwirkung auf deren Geschäftsgebaren.

Läßt sich zwar ein allgemeines Argument für die gemischte Unternehmung mit Leitungsbeteiligung der öffentl. Körperschaften gegenüber den öffentl. Unternehmungen vorbringen, nämlich das Abgerücktsein von den politischen Parteien, deren ungehemmter Einfluß auf Unternehmungen sich für diese nicht immer

[162]) Ueber den umgekehrten Fall der Umwandlung einer privaten oder gemischten Versorgungsunternehmung in eine solche der öffentl. Körperschaften ist hier nicht zu sprechen.

[163]) Deshalb ist es verfehlt, die Ueberlegenheit der privaten, gemischten oder öffentl. Versorgungsunternehmung durch Preisvergleiche dartun zu wollen. Es kommt in erster Linie auf die Kosten an. Die von Ludewig, a. a. O., u. in „Die Lieferpreise für elektrische Arbeit bei kommunalen und privaten bzw. gemischtwirtschaftlichen Unternehmen“, Berlin 1928, vorgenommenen Preisvergleiche sind mit Recht von Hosiosky (a. a. O.) u. Wendorff (Mitteilung. d. Deutschen Städtetages, 1928, Nr. 4, S. 427/33), kritisiert worden. Hosiosky, „Die Leistungen der kommunalen Elektrizitätswerke u. ihre steuerrechtl. Stellung“, Berlin 1928/29, kennzeichnet dabei die Schwierigkeiten von Preisvergleichen und erkennt ihren daraus folgenden geringen Wert; a. a. O., S. 29 ff.

günstig auswirkt, so wird doch die Wahl zwischen gemischter, privater oder öffentl. Unternehmung stets eine Frage des Einzelfalls bleiben. Es kommt jetzt nur darauf an, festzustellen, daß die sog. gemischtwirtschaftliche Unternehmung sehr wohl brauchbare Trägerin der Versorgungswirtschaft sein kann; wie sie denn auch von dem Präsidenten des Deutschen Städtetages als unentbehrlich für eine hochentwickelte Kommunalwirtschaft bezeichnet wurde[164, 165]). Die freie Wahl der im Einzelfall besten Organisationsform ist durch die steuerlichen Begünstigungen der öffentl. Unternehmungen behindert[166]). Aus dieser Erkenntnis heraus war in den Ausschüssen des Reichswirtschaftsrates und im 6. Ausschuß des Reichstages (Reichstag III 1924/25, Antrag Nr. 476) bei der Beratung des Körperschaftsteuer-Gesetzentwurfes der — nicht verwirklichte — Vorschlag aufgetaucht, die gemischten Unternehmungen insoweit steuerlich freizustellen, als an ihnen öffentl. Kapital beteiligt sei. Obgleich die Verwirklichung dieser Anregung die Wahl der Organisationsform nicht in dem gleichen Maße wie die jetzige Regelung beeinflußt hätte, bleibt dennoch eine Beeinträchtigung der Wahlfreiheit zu befürchten, da die Verbindung mit dem privaten Kapital nur dann eingegangen würde, wenn sie mindestens eine Steigerung der Rentabilität, welche die auf die Privatbeteiligung entfallenden Steuerbeträge wettmacht, in sichere Aussicht stellt.

Haben wir bisher die Möglichkeiten des Wettbewerbs zwischen verschiedenen Unternehmungen um die Uebernahme aller Funktionen der Versorgungswirtschaft behandelt, so ist jetzt noch ein Blick zu werfen auf den Wettbewerb um Teilfunktionen, der durch die steuerlichen Begünstigungen der öffentl. Unternehmungen ebenfalls beeinträchtigt wird. Die Versorgungsunternehmen erfüllen — bisher jedenfalls — regelmäßig zwei Hauptaufgaben; einmal: Herstellung oder Bereitstellung von Gütern oder Leistungen, und zweitens deren Verteilung an den Verbraucher. Gegen die Uebernahme der erstgenannten Aufgabe durch gemischte oder private Unternehmungen läßt sich ein grundsätzlicher Einwand nicht vorbringen. Wir erleben es in steigendem Maße, daß eine Unternehmung den elektrischen Strom erzeugt, eine andere ihn absetzt, daß eine Unternehmung Gas erzeugt, eine andere es absetzt[167]). Das unzweifelhafte Vordringen der Funktionenteilung räumt die Besorgnisse wegen der Beibehaltung der steuerlichen Begünstigung öffentl. Versorgungsunternehmungen nicht aus. Denn sicherlich werden bei dem Wettbewerb um die Teilfunktion in entfernten Versorgungsgebieten Fälle eintreten, in denen die Steuerersparnis den Ausschlag gibt. Daß die rechnerische Ermittlung der ersparten Steuern keine Hilfe darstellt, wurde bereits erwähnt; sie ändert nichts an der Tatsache, daß die Gebietskörperschaft solange günstiger fährt, wie die Steuerersparnis nicht kleiner ist als die Differenz zwischen den K o s t e n der bisherigen öffentl. Erzeugungsunternehmung und dem von der sich neubewerbenden Erzeugungsunternehmung geforderten P r e i s. In der Unmöglichkeit, Kosten mit Kosten zu vergleichen, d. h. in der Notwendigkeit, Kosten und Preis einander gegenüber zu stellen, liegt eine weitere Erschwerung des Wettbewerbs für die sich bewerbende nicht begünstigte Unternehmung. Die Möglichkeit der Teilung der Funktionen einer Versorgungsunternehmung läßt sich in ihrer Bedeutung für die Durchschlagsfähigkeit des Argumentes von der relativ fördernden Kraft der Besteuerung nicht leicht überschätzen.

§ 13.

Der Grundsatz von der Allgemeinheit der Besteuerung als Argument.

Wir haben soeben die Behandlung eines Arguments abgeschlossen, das sich lediglich an die Vernunft des Menschen wendet. Jetzt tritt uns ein Argument entgegen, das an das Gefühl appelliert. Das Wagnersche Postulat von der Allgemeinheit der Besteuerung ist ein Untersatz des Prinzips der Gerechtigkeit der Besteuerung. Die Vorstellung von der Gerechtigkeit eines Zustandes muß keine dauernd unveränderlich bleibende Vorstellung sein. Gerecht ist, kurz gesagt, derjenige Zustand, der einer Mehrheit von klar denkenden, ruhig abwägenden Menschen als angemessen erscheint. In dieser Aussage liegen nebenher zwei Feststellungen eingeschlossen; erstens die Feststellung, daß formal gleichmäßige Behandlung kein Zeichen der Gerechtigkeit ist, und zweitens die Feststellung, daß es zur Erkenntnis der Gerechtigkeit, d. h. der „materiellen Gerechtigkeit" doch einer Tätigkeit bedarf, des Denkens. Damit sind wir in der glücklichen Lage, die Ergebnisse unserer früheren Ueberlegungen zur Lösung des jetzt zur Behandlung stehenden Problems übernehmen zu können. Die durch die Steuerfreistellung öffentl. Unternehmungen geschaffene Regelung kann ungerecht sein einmal im Verhältnis zwischen Gebietskörperschaften und privaten Wirtschaftssubjekten, sowie ferner im Verhältnis der Gebietskörperschaften untereinander.

Ueberall dort, wo die Möglichkeit des Wettbewerbs zwischen nichtöffentl. und öffentl. Unternehmungen gegeben ist, die Verwirklichung des ökonomischen Prinzips jedoch durch steuerliche Begünstigungen erschwert wird, hat das benachteiligte private Wirtschaftssubjekt begründeterweise das Gefühl ungerechter Behandlung. Und wir waren zu dem Ergebnis gekommen, daß unter dem Gesichtspunkt des Arguments von der fördernden Kraft der Besteuerung sich lediglich die derzeitige steuerrechtliche Stellung von Reichsbahn, Reichspost, Reichsmonopolverwaltung und Staatslotterien verteidigen läßt. Ein Gemeinwesen, das seine Angehörigen auf diese Weise ungerecht behandelt, verstößt aber nicht nur durch die Mißachtung des ökonomischen Prinzips gegen sein wohlverstandenes Interesse, sondern auch durch die Mißachtung des Satzes: iustitia fundamentum regnorum.

Im Verhältnis der Gebietskörperschaften untereinander besteht ebenfalls eine materielle Ungleichheit

---

[164]) Mulert, Wirtschaftliche Betätigung der Gemeinden, Vortrag, abgedruckt in: Der Städtetag, 1929, Nr. 3.

[165]) Vgl. fern. Jeserich, Entwicklung und gegenwärtiger Stand der gemischtwirtschaftlichen Unternehmung, in: Ztschr. f. Komm.Wirtsch., 1929, Nr. 23, S. 1703 bis 1726.

[166]) Diese zweifellos richtige Feststellung wird auch von manchen Kommunalpolitikern zugegeben; s. z. B.: Die Regiebetriebe der Gemeinden im Urteil usw., herausgeg. v. Verbd. d. Gemeinde- u. Staatsarbeiter, Berlin 1927, S. 17 u. 103.

[167]) Die seit 1905 (Thyssen) bestehende Gasfernversorgung von einem Zechengebiet aus hat seit der Gründung der Ruhrgas A. G. einen starken Auftrieb erhalten. Die gen. Gesellschaft versorgte 1930 etwa 50 Städte über z. T. weitere Entfernungen (Hannover 150 km). Dazu tritt als ihr bisher größter — wenn vielleicht auch nicht pekuniär größter — Erfolg der Abschluß eines Gaslieferungsvertrages mit der Hessischen kommunalen Gasfernversorgung (Hekoga), Die speziellen Bedenken gegen diese Art der Gasfernversorgung, die bereits Nachahmer findet, können durch die Art der Durchführung als beseitigt gelten. Ueber die Bedenken unterrichtet u. a. „Kommune und Wirtschaft", Sonderdruck der Kölnischen Zeitung, 1929, wo beide Teile zu Wort kommen. Anderer Art ist die Gruppengasversorgung. Bei ihr versorgt ein G a s w e r k mehrere Ortschaften; s. Tabelle III, S. 27 dieser Abhandlung.

der Behandlung, eine Ungerechtigkeit in denjenigen Fällen, in denen gleichartige Unternehmungen verschiedener öffentl. Körperschaften, die dem Wettbewerb — und sei es auch nur dem Wettbewerb um die Innehabung eines Monopols — ausgesetzt sind, steuerlich verschieden behandelt werden. Hierher gehören im Landessteuerrecht viele Freistellungen, insbesondere von Staatsunternehmungen; im Reichssteuerrecht sind materiell ungleiche Behandlungen öffentl. Unternehmungen selten und daher aufzählbar. Nach § 5 (a. F.) des Besteuerungsgesetzes ist die Körperschaftsteuerpflicht der Reichsunternehmungen maßgebend für den Umfang ihrer Gewerbesteuerpflicht[168]). Die Länder sind mithin gezwungen, die Versorgungsunternehmungen des Reiches selbst dann von der Gewerbesteuerpflicht zu entbinden, wenn sie ihre eigenen Versorgungsunternehmungen oder die ihrer Gemeinden für steuerpflichtig erklären. Eine materielle Ungerechtigkeit ist weiter die Freistellung der Staatsbanken. Es gibt gleichartige Unternehmungen anderer Gebietskörperschaften, die nicht generell befreit sind[169]). Bei der Beratung der Steuergesetze des Jahres 1925 in den Ausschüssen des Reichswirtschaftsrates wurde dort viel von der ungleichmäßigen, ungerechten Behandlung mancher öffentl. Unternehmungen, vornehmlich der kommunalen Unternehmungen im Bereich des KörpStG. gesprochen. Zu Unrecht; die Kommunen wollen oder sollen keine Lotterien veranstalten, Länder und Kommunen sollen oder wollen kein Branntweinmonopol, nicht die bisherige Reichspost, nicht die bisherige Reichsbahn[170]) betreiben. Als ungerecht gegenüber den Gemeinden wurde die Körperschaftfreiheit der land- und forstwirtschaftlichen Einkünfte usw. der Gebietskörperschaften bezeichnet, da sie hauptsächlich die Länder begünstige. Diese Auffassung läßt sich nicht stützen, denn es werden alle Gebietskörperschaften gleichmäßig behandelt[171]).

Wir sehen, eine ungleichmäßige Behandlung gleichartiger Unternehmungen der verschiedenen öffentl. Körperschaften im Reichssteuerrecht stellen — vorbehaltlich der Durchschlagskraft später zu untersuchender Argumente — nur die Befreiung der Staatsbanken und evtl. die erzwungene Gewerbesteuerfreiheit der Versorgungsunternehmungen des Reichs dar. Der Reichswirtschaftsrat befürchtete eine unzulängliche Zuteilung von Einnahmen an die Kommunen[172]), eine ungerechte Verteilung der Einnahmen unter die Gebietskörperschaften. Er hätte folgerichtig eine Aenderung des gleichzeitig zu beratenden und zu schaffenden Finanzausgleichs erstreben müssen. Das ist geschehen, aber nicht auf dem richtigen, unmittelbaren Wege einer Aenderung des Finanzausgleichs-Gesetzentwurfs selbst, sondern auf dem indirekten Wege der Empfehlung der Freistellung öffentl. Versorgungsunternehmungen. Die Freistellung ist Gesetz geworden. Das heißt: die Beseitigung einer angenommenen Ungerechtigkeit der Einnahmenverteilung unter die Gebietskörperschaften ist erkauft worden durch die Schaffung einer Ungerechtigkeit gegenüber den nichtöffentl. Unternehmungen.

§ 14. Das Argument von der allgemeinen Unzulässigkeit der Besteuerung öffentlicher Unternehmungen.

Das Argument, dessen Prüfung jetzt zu erfolgen hat, ist das weitestgehende in der Befürwortung steuerlicher Freistellung der öffentl. Unternehmungen. Es tritt in zwei Lesarten auf. In der einen Form ist es, soweit ich sehe, nur im Reichstag vorgebracht worden[173]). Dort wurde dem Gesetzgeber das Recht zur Besteuerung öffentl. wirtschaftlicher Veranstaltungen bestritten[174]): „Hier handelt es sich um die prinzipielle Frage....., ob es steuerlich überhaupt tragbar ist, daß man Kapital und Unternehmungen, die im öffentlichen Dienste stehen, von vornherein der Besteuerung unterwirft, und ob das nicht schon den Sinn der Steuergesetzgebung stört, der darin besteht, daß man von dem Staatsbürger als Gegenleistung für die persönliche Sicherheit, für die Kulturgüter, die der Staat ihm gewährt, materielle Leistungen fordert. Wir sind der Auffassung....., daß das öffentliche Kapital im Dienste der Oeffentlichkeit schon zum Teil für das arbeitet, wofür der Staat den einzelnen Staatsbürger zur Tragung der Kosten heranzieht." Dieser Aussage läßt sich nicht beitreten, da ihr vornehmlich zwei durchschlagende Einwendungen gegenüberstehen. Einmal ist übersehen, daß Steuerzahler und Steuerträger verschiedene Personen sein können, die besteuerte öffentl. Unternehmung daher häufig nicht Steuerträger sein wird. Des weiteren fehlt es völlig an öffentl. Unternehmungen, die die Kultur oder die persönliche Sicherheit unmittelbar fördern oder gewähren. Wohl sind mit diesen beiden Zielen zwei der wesentlichsten Aufgaben der Gebietskörperschaften gekennzeichnet, aber ihre Erreichung wird nicht durch Unternehmungen, sondern durch Zuschußveranstaltungen erstrebt. Unternehmungen, die mittelbar für die persönliche Sicherheit[175]) und für die Kulturförderung[176]) tätig sind, sind keine Domäne der Gebietskörperschaften. Vielleicht will die zitierte Ausführung auch etwas anderes, nämlich folgendes besagen: die für die Erfüllung der Aufgaben der öffentl. Körperschaften erforderlichen Mittel werden aufgebracht durch Steuern oder durch Ueberschüsse der öffentl. Unternehmungen; Abführung der Ueberschüsse an den Haushalt ist gleichbedeutend mit Steuerzahlung. Daß derartige Auffassungen nicht zutreffend sind, hat die bisherige Untersuchung bereits ergeben. Geringste Voraussetzung für die Richtigkeit der Behauptung wäre höchste, von anderen Unternehmen nicht erreichte Wirtschaftlichkeit aller öffentl. Unternehmungen, sowie Dotierungen der Haushalte aus den Unternehmungen mindestens in Höhe der Steuerersparnis.

Die Variation des Arguments von der Unzulässigkeit der Besteuerung öffentl. Unternehmungen folgert:

---

[168]) Wegen der neuen Fassung u. deren gegenwärtiger Bedeutung s. § 6 dies. Abh.

[169]) Z. B. ähnelt die Tätigkeit der Landesbanken derjenigen der Staatsbanken.

[170]) Daß die Reichsbahn durch die Reparationssteuern ihre sonstigen steuerlichen Freistellungen mehr als ausgleicht, wurde mehrfach betont. Der Reichswirtschaftsrat erkannte die Zwangsläufigkeit der im Dawes-Plan bestimmten Befreiungen der Reichsbahn und der Reichsbank an. Dabei kam nicht zum Ausdruck die realsteuerartige Wirkung der Dawes-Belastung der Reichsbahn. Es wurde ferner übersehen, daß die Reichsbank gar kein Unternehmen des Reichs ist, schließlich übersehen, daß die damalige Gewinnbeteiligung des Reichs nicht einmal eine angemessene Konzessionsabgabe darstellte, die als solche steuerfrei bleiben würde.

[171]) Die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft schwanken stark. Sie sind wohl bei den Ländern gewichtiger, doch ist der Umfang des kommunalen land- und forstwirtschaftl. Eigentums keineswegs unbeträchtlich. So sind nach B. Moll, Lehrb. d. Finanzwissenschaft, Berlin 1930, S. 199, von 7 Million. ha deutscher öffentl. Forsten ⅔ im Staatseigentum, ⅓ im Eigentum von Gemeinden.

[172]) S. darüb. auch § 17 dies. Abh.

[173]) 6. Ausschuß Reichstag III 1924/25 Drucks. Nr. 1230; s. auch d. nächste Anm.

[174]) 107. Reichstagssitzung, 30. 7. 1925, Sten. Berichte S. 3706.

[175]) Munitionsfabriken?

[176]) Druckereien, Verlage etc.

Aufgabe der öffentl. Körperschaften ist die Förderung des allgemeinen Wohls, des gemeinen Nutzens. Die Ueberschüsse der öffentl. Unternehmungen helfen diese Aufgaben zu erfüllen. Mithin sind die öffentl. Unternehmungen „gemeinnützig". Besteuerung „gemeinnütziger" Unternehmungen aber ist ein Unding[177]).

Soweit sich dieser Variation unseres Arguments der gleiche Sinn unterlegen läßt wie der zuvor behandelten Form, bedarf es keiner weiteren Prüfung. Auch über den Begriff der Gemeinnützigkeit erübrigen sich Ausführungen. Wir haben gezeigt, wie bedenklich bereits der, auch von manchen anderen Gesetzen übernommene Gemeinnützigkeitsbegriff des KörpStG. ist. Kein deutsches Steuergesetz stellt sich auf den Standpunkt, daß die Erzielung von Unternehmungsüberschüssen für die öffentl. Körperschaften gemeinnützig sei. Die Berechtigung dieses Standpunkts, die von der zweiten Fassung unseres Arguments bestritten wird, wurde bisher nicht untersucht[178]).

Die Verschaffung von Einkünften kann nicht als gemeinnütziges Tun bezeichnet werden, da dann auch das Steuerzahlen oder richtiger das Steuertragen ein gemeinnütziges Handeln wäre, während doch Einigkeit darüber besteht, daß die Steuerbelastung, insbesondere das Steuertragen das generelle Entgelt für die Leistungen des Steuergläubigers gegenüber den Besteuerten darstellt. Es ist aber in keiner Weise einzusehen, wieso die hoheitsrechtlichen Leistungen öffentl. Körperschaften für eine private Unternehmung von größerer Bedeutung sein sollten als für eine öffentliche. Die Gebietskörperschaft und die Erfüllung ihrer Aufgaben sind denkbar ohne erwerbswirtschaftliche Tätigkeit der Körperschaft. Betätigt sich diese in der Erwerbswirtschaft durch Schaffung eigener Unternehmungen, so schulden die öffentl. Unternehmungen der hoheitsrechtlichen Tätigkeit für die Ermöglichung eines einigermaßen gesicherten Funktionierens gleichermaßen Entgelt wie private oder gemischte Unternehmungen. Das Entgelt in Form der evtl. Ueberschüsse jedoch ist eine ungenügende Form.

§ 15. Der Satz „keine Steuer von der Steuer" als Argument.

Dieses Argument bezieht sich nur auf die sogen. öffentl. Monopolunternehmungen[179]) und hat folgenden Inhalt: In den von öffentl. Monopolunternehmungen geforderten Preisen ist eine Steuer enthalten. In Verbindung mit dem Axiom von der Unzulässigkeit oder Inopportunität einer Besteuerung des Steueraufkommens ergibt sich die Unzulässigkeit der Besteuerung solcher Unternehmungsüberschüsse oder solcher Unternehmungen überhaupt.

Die Auffassungen der Verfechter dieses Arguments decken sich nicht ganz. Am weitesten ist wohl die damalige Reichsregierung gegangen[180]), die nach ihrem Umfall bei der Einbringung des KörpStG. in der Begründung zu dem an den Reichstag gelangten Entwurf ausführte (Reichstag III 1924/25, Drucks. Nr. 796, S. 8/9): „Die Erzielung von Ueberschüssen ist ihnen (sc. den öffentl. Versorgungsunternehmungen) grundsätzlich wesensfremd; wo sie gleichwohl erstrebt wird, trägt sie eher den Charakter einer Abgabenerhebung als den eines privatwirtschaftlichen Gewinnes." Aehnlich äußerten sich vor dieser Begründung der Reichsregierung manche Mitglieder des Reichswirtschaftsrats bei den Ausschußberatungen über die Steuergesetze des Jahres 1925. Weniger weitgehend ist die Auffassung, die — in anderem Zusammenhange — bereits Bergius vortrug[181]), wonach nämlich die von öffentl. Monopolunternehmungen geforderten Preise auch, also neben dem angemessenen Entgelt, eine Steuer enthalten könnten. Ebenso führt Rich. v. Kaufmann[182]) aus, daß im Falle der Ueberschreitung einer gewissen Grenze durch den Nutzen öffentl. (Versorgungs-) Unternehmungen, der Nutzen einen steuerlichen Beigeschmack habe. Von den Vertretern der Auffassung, wonach in den Preisen öffentl. Monopolunternehmungen, vornehmlich aber öffentl. Versorgungsunternehmungen, neben einem angemessenen Leistungsentgelt ein steuerlicher Faktor enthalten sei, ist es — soweit ich sehen kann — nur einmal versucht worden, die Konsequenz zu ziehen, die sich aus der Verbindung jener Auffassung mit dem Satz „keine Steuer von der Steuer" ergeben muß. Als Berichterstatter des finanzpolitischen Ausschusses des Reichswirtschaftsrats machte Herkner von sich aus den Vorschlag, die Ueberschüsse der öffentl. Monopolunternehmungen wegen ihres zwiespältigen Charakters in einen normalen (gleich angemessene Verzinsung des Eigenkapitals) und einen steuerlichen Teil zu trennen, und die erste, nicht aber die zweite Masse der Steuerpflicht zu unterwerfen (112. Sitzung, 27. 3. 1925, Sten. Protokolle).

Wenden wir uns den beiden nächstliegenden Kernfragen des Problems zu: Ist der von einer öffentl. Monopolunternehmung geforderte Preis ganz oder teilweise eine Steuer oder steuerähnlich? Läßt sich hier das sonst verwirklichte Postulat von der Nichtbesteuerung des Steueraufkommens anwenden?

Gewisse kleine Unterschiede zwischen der Besteuerung auf Grund der Steuergesetze und der in der Monopolpreiserhebung liegenden Besteuerungsmöglichkeit durch öffentl. Unternehmungen sind vorhanden; so bestimmen die Steuergesetze stets selbst den Umfang des Steuerpflichtigenkreises, sie gewähren die objektiven und subjektiven Steuerfreistellungen. Der Steuerzahler kann sich der Steuerbelastung auf legalem Wege nur durch die Nichterfüllung des Steuertatbestandes entziehen. Bei den Versorgungsunternehmungen wäre der „Steuertatbestand" zweifellos die Abnahme etwa von elektrischem Strom, Gas oder Wasser. Und bei den drei hier genannten Gütern steht es dem „Steuerpflichtigen" frei — sofern die sonstigen Voraussetzungen bei ihm vorliegen —, sich der Steuerbelastung durch die Eigenherstellung der Güter zu entziehen. In seinem Belieben steht es, trotz der Erfüllung des Steuertatbestandes steuerfrei zu bleiben. Doch handelt es sich bei diesen Dingen weniger um eine inhaltliche Verschiedenheit von Steuer und unserem Preis, als vielmehr um das Ergebnis des unvollständigen Monopols, dessen Folgen ein unvollkommenes „Besteuerungsrecht" und eine unvollkommene „Steuerpflicht" sein müssen.

Weder gegen die in der zitierten amtlichen Begründung der Steuerfreistellungen öffentl. Versorgungsunternehmungen enthaltene Behauptung, nach der diesen Unternehmungen die Erzielung von Ueberschüssen grundsätzlich wesensfremd sei, noch gegen

---

[177]) Diese Folgerung klingt, wenn auch nicht in der Schärfe der obigen Ausführungen, an bei Hosiosky, a. a. O., S. 13.

[178]) S. § 5 dies. Abh.

[179]) S. § 12 dies. Abh.

[180]) Auch sehr weitgehend ist die abwegige Auffassung („Noch einmal: Die Regiebetriebe usw.", S. 39), die Besteuerung der Erträge jeder öffentl. Unternehmung sei eine „Steuer von der Steuer", da jene Erträge zur Minderung des Steuerbedarfs herangezogen würden. Zu der darin liegenden Gleichstellung von Ueberschüssen u. Steuern ist in § 14 dies. Abh. das Notwendige gesagt.

[181]) Grundsätze der Finanzwissenschaft, 2. Aufl., Berlin 1871, S. 403.

[182]) Die Kommunalfinanzen, in: Hand- u. Lehrbuch d. Staatswissenschaften, herausgg. v. M. v. Heckel, Abt. II, Bd. 5, I, II, Leipzig 1906.

die weitere Behauptung von dem Abgabencharakter der gesamten Ueberschüsse öffentl. Versorgungsunternehmungen ist recht eine Polemik möglich, weil die Angabe des dort verwendeten Begriffs des Ueberschusses unterblieben ist. Versuchen wir, durch eine theoretische Ueberlegung zu einem Schluß zu kommen. Der ganze von der öffentl. Monopolunternehmung geforderte Preis kann nicht Steuer sein; enthält er doch das Entgelt für die Leistung jener wirtschaftlichen Veranstaltung, dessen Mindesthöhe die Kosten sind. Erst nach Deckung der Kosten könnte von einer Abgabenerhebung gesprochen werden; erst dann liegt bei der Monopolunternehmung die Möglichkeit eines im Preise eingeschlossenen steuerlichen Faktors vor.

Dabei ist zu bedauern, daß überhaupt eine Verquickung der Begriffe Steuer und Monopol vorgenommen worden ist. Es wäre begrifflich und terminologisch zuträglicher gewesen, den Ausdruck „Steuer" zu reservieren als Bezeichnung eines generellen Entgelts für obrigkeitliche Leistungen und den Ausdruck „Monopolpreis" zu reservieren als Bezeichnung eines übersteigerten Entgelts für spezielle, unmittelbar wirtschaftliche Leistungen[183]). Die Finanzwissenschaft, die den unglücklichen Begriff des Steuermonopols verwendet, muß mit Lotz (Finanzwissenschaft, S. 212 ff.) sagen: „Es ist nicht zu leugnen, daß der Unterschied zwischen fiskalisch ausgebeuteten privilegierten Erwerbsunternehmungen und ausdrücklich als Steuererhebungsformen auftretenden Monopolen tatsächlich vom ökonomischen wie politischen Standpunkt aus kaum zu entdecken ist, und daß die ganze Unterscheidung zwischen Monopolsteuern und regalistischen Unternehmungen .... vorwiegend nur historisch und juristisch von Bedeutung ist."

Wir sahen, daß der von der öffentl. Monopolunternehmung geforderte Preis ein steuerähnliches Element nur insoweit enthalten kann, wie er mehr ist als ein Entgelt für die Leistung der Unternehmung. Entgelt bedeutet Deckung der Kosten einschl. eines Postens für mindestens normale Verzinsung des Eigenkapitals. Der zur Berechnung verwendete Zinssatz muß sich orientieren an der normalen Rentabilitätskraft von Investitionskapital. Zu dem geschilderten Tatbestand ist das Postulat von der Nichtbesteuerung des Steueraufkommens in Beziehung zu setzen. Dabei können einige der öffentl. Monopolunternehmungen aus dem Spiel bleiben: die bereits hoch besteuerte Reichsbahn, ferner die Reichspost[184]), die Reichsmonopolverwaltung, die Staatslotterien, an deren Besteuerung weder andere öffentl. noch private oder gemischte Unternehmungen irgendein begründetes Interesse besitzen[185]). Uebrig bleiben allein die öffentl. Versorgungsunternehmungen.

Der Satz „keine Steuer von der Steuer" gilt fast als Axiom. Er ist zwar beweisfähig, aber nicht mehr beweisbedürftig. Ihn nicht auf den Steuerfaktor anzuwenden, den der von einer öffentl. Versorgungsunternehmung gestellte Preis vielleicht in sich birgt, ist solange kein Grund vorhanden, als sich der Preis in seine beiden Bestandteile Entgelt und steuerähnliches Element auflösen läßt. Diese Möglichkeit ist durchaus gegeben, ja in vielen Fällen schon verwirklicht. Dort, wo private oder gemischte Versorgungsunternehmungen bestehen, findet sich regelmäßig, bei öffentl. Versorgungsunternehmungen bisher allerdings nur in Ausnahmefällen, die Vereinbarung einer an die das Wegeverfügungsrecht innehabende Gebietskörperschaft zu zahlenden variablen oder konstanten Konzessionsabgabe. Die Konzessionsabgaben der privaten, gemischten und mancher öffentl. Versorgungsunternehmungen sind schon heute nichts anderes als die nach der Ansicht der Vertragsparteien angemessene Vorwegnahme des in den Preisen enthaltenen steuerlichen Faktors. Bei den öffentl. Versorgungsunternehmungen, die Konzessionsabgaben noch nicht oder nicht in angemessener Höhe kennen, würden die Abgaben bei Einsetzen der Besteuerung zweifellos in der bei anderen Versorgungsunternehmungen üblichen Art ausgestaltet werden (s. auch § 16 dies. Abh.). Die Konzessionsabgaben sind bei den Unternehmungen und bei den Gebietskörperschaften weder gewerbeertrag- noch körperschaftsteuerpflichtig. Außer bei diesen beiden Steuern erheischt unser „axiomatischer" Satz Beachtung bei der Umsatzsteuer. Sie ist die dritte und letzte Steuer, bei der das in dem von der Versorgungsunternehmung erzielten Preise vielleicht enthaltene steuerliche Element auf den zu zahlenden Steuerbetrag einwirkt. Hier bedürfte es erst noch einer steuerrechtlichen Vorschrift, die den Versorgungsunternehmungen es gestatten müßte, den an sich steuerpflichtigen Umsatz um den Betrag der Konzessionsabgaben zu kürzen.

§ 16. Die Argumente von der verschiedenen Intensität formal gleichmäßiger Besteuerung und von der Umgehbarkeit der Besteuerung.

Das Argumentenpaar, dem wir nun begegnen, ist in seiner grundsätzlichen Beachtlichkeit keineswegs beschränkt auf das Problem der steuerlichen Begünstigung öffentl. Unternehmungen. Hinsichtlich unseres Problems führt es zwei Gesichtspunkte an, die beide in gewissem Umfang gegen die Besteuerung öffentl. Unternehmungen sprechen wollen.

Das Argument von der verschiedenen Intensität formal gleichmäßiger Besteuerung ist außerordentlich selten vertreten worden. In einer Sitzung des finanzpolitischen Ausschusses des Reichswirtschaftsrats wurde es in der Form vorgebracht[186]), daß gesagt wurde, es sei ein Gesichtspunkt gegen die Besteuerung der öffentl. Unternehmungen, daß deren Deklarationen genauer kontrolliert werden könnten als die Angaben privater Unternehmen. Dieser Umstand könne zu steuerlicher Ueberlastung und unbilliger Hemmung führen.

Das Argument setzt also u. a. eine geringe Steuerbereitwilligkeit der Privatwirtschaft voraus. Das ist sicherlich richtig, wobei die Klagen über diesen Zustand nur allzu häufig übersehen, daß die Steuer-

---

[183]) Der Verf. lehnt die begriffliche Verquickung von „Monopol" u. Steuer" ab u. konzediert höchstens, daß die Belastung des Verbrauchs durch ein Monopol steuerähnlich wirken kann. Wenn diese Stellungnahme oben nicht scharf herausgearbeitet wurde, u. wenn weiter im Text die Möglichkeit eines steuerlichen Elements im Preis der öffentl. Monopolunternehmung zugegeben wird, so ist der wesentlichste Grund: die Ablehnung der Annahme vom Vorhandensein einer Steuer im Preis der öffentl. Monopolunternehmung würde nur den Namen, nicht den Inhalt unseres Problems ändern. Der Satz „keine Steuer von der Steuer" wäre für uns tot; aufleben würde der Satz „keine Steuer vom Monopolgewinn einer öffentl. Unternehmung".

[184]) Daß die nichtmonopolistischen Geschäftszweige der Reichspost u. der öffentl. Versorgungsunternehmungen nach dem Argument von der relativ fördernden Kraft der Besteuerung steuerpflichtig werden müssen, wurde in § 12 dargestellt.

[185]) An ihrer Besteuerung besitzen eventuell die fremden Gebietskörperschaften ein Interesse. Doch ist das eine hier zu eliminierende Frage des Finanzausgleichs.

[186]) H. Herkner hatte den Gesichtspunkt in der 112. Sitzung am 27. 3. 1925 nur bei der Beratung der Körperschaftsteuer u. allenfalls noch der Vermögensteuer in die Debatte geworfen, während wir ihn in den Rahmen unseres Gesamtproblems einspannen; das ist bei unserer Kritik zu beachten.

gläubiger nicht schuldlos sind an der Verschlechterung dieses Zustandes gegenüber früheren Zeiten.

Die Relevanz des Arguments wechselt nach der Ausdehnung der Möglichkeit falscher steuerlicher Angaben bei den verschiedenen Steuern. Möglichkeit oder Gefahr falscher Angaben sind gering bei der Grunderwerb-, der Lohnsummensteuer, bei den Grund- und Gebäudesteuern, z. T. auch bei den Kapitalverkehrsteuern; Steuerarten, bei denen z. T. nicht unbedeutende Begünstigungen öffentl. Unternehmungen feststellbar waren. Somit bleiben vornehmlich zu nennen: Körperschaft-, Vermögen-, Aufbringungssteuer, Umsatz-, Gewerbekapital- und Gewerbeertragsteuer. Da bei der Vermögen- und der Aufbringungssteuer bestimmte Teile des Vermögens (Grundvermögen) offen zutage treten müssen, ist die Möglichkeit falscher Angaben verringert.

Bei den hier suspekten Steuern sind wiederum die Möglichkeiten illegaler Steuerabwehr mittels falscher Steuererklärungen bei den einzelnen Unternehmungen von ungleichem Umfang. Die Möglichkeiten nehmen ab mit der wachsenden Zahl der Unternehmer einer Veranstaltung, sie nehmen ferner ab, wenn die Zahl derjenigen Angestellten wächst, denen Einblick in die Steuergebarung der Unternehmung gewährt werden muß. Ist der ehrliche gegenüber dem unehrlichen Steuerzahler benachteiligt, bestehen Verschiedenheiten bezüglich der Möglichkeiten ungesetzlicher Steuerabwehr zwischen privaten Unternehmungen verschiedenen Umfangs, so darf die gleiche Erscheinung im Verhältnis der privaten, gemischten und öffentl. Unternehmung nicht den Grund für die Nichtbesteuerung der öffentl. Unternehmungen abgeben. Denn es ist keineswegs so, daß in jedem Fall die Steuererklärungen der öffentl. Unternehmungen besser kontrollierbar sind als die Deklarationen ihrer privaten Konkurrenten.

Kontrollierbar ist jeder in den Büchern der Unternehmungen festgehaltene Geschäftsvorfall. Die Kontrollmöglichkeit ist mithin sehr abhängig von der Vollständigkeit, mit der die Buchführungspflicht erfüllt wird. Lückenlose Buchführung gestattet die Feststellung der Abschreibungsquoten, der Bildung stiller Reserven, kurz gesagt, die Erkenntnis der Unterbewertung der Aktiven und Ueberbewertung der Passiven. Die lückenlose Buchführung wird bei einer Unzahl von privaten Unternehmen nicht nur durch die Buchhaltungsorganisation und Unternehmungsgröße erzwungen, sondern ist sicherlich auch eine regelmäßig als selbstverständlich erfüllte Pflicht. Nehmen wir für die öffentl. Unternehmungen restlos an, und müssen wir als Regel für die anderen Unternehmungen annehmen, daß sie der Buchführungspflicht voll nachkommen, dann kann die eine Gruppe kein Steuerprivileg beanspruchen, das der anderen Gruppe trotz Gleichheit des Grundes versagt werden müßte. Dem unlauteren Wettbewerb der unehrlichen Buchführungspflichtigen sind beide ausgesetzt.

Vollständige Buchführung bedeutet nun offenbar noch nicht richtige Buchführung. Zwar ist jeder buchmäßig festgehaltene Geschäftsvorgang nachprüfbar, aber die Steuerprüfung wird aus technischen und pekuniären Gründen bei größeren Unternehmungen sich kaum jemals auf jeden einzelnen Geschäftsvorgang erstrecken können. Das Argument von der verschiedenen Intensität formal gleichmäßiger Steuerbelastung würde daher an Kraft gewinnen, wenn man eine größere Bereitwilligkeit zur Steuerzahlung bei den öffentl. als bei den privaten und vielleicht bei den gemischten Unternehmungen konstatieren könnte. Eine solche Behauptung wäre wahrscheinlich unhaltbar. Die Angestellten und Beamten der öffentl. Unternehmungen haben ebenso wie entsprechende Angehörige anderer Unternehmungen ein Interesse daran, ihre Arbeit als erfolgreich auszuweisen. Die Steuerbelastung erschwert dieses Bemühen.

Das Argument von der Umgehbarkeit der Besteuerung, dem wir uns nun zuwenden, rechnet in gewisser Weise mit einer geringen Bereitwilligkeit öffentl. Unternehmungen zur Steuerzahlung. Das Argument, das nach dem geltenden Recht nur Beachtung im Bereich der Körperschaft- und der Gewerbeertragsteuer zu beanspruchen vermag[187]), zudem auf den Bereich der öffentl. Versorgungsunternehmung beschränkt ist, führt aus, daß diese Unternehmungen sich den beiden Steuern[188]) durch Einführung oder Erhöhung von Konzessionsabgaben[189]), Straßenbeiträgen, unentgeltlichen Leistungen an die Gebietskörperschaften[190]) usw. entziehen könnten.

Eine dieser Annahmen basiert auf einer falschen Voraussetzung. Durch unentgeltliche Naturalentnahmen des Unternehmers ist eine Verkleinerung des steuerpflichtigen Einkommens nach unserem Steuerrecht nicht möglich, da ihr Wert dem sonstigen Einkommen zugeschlagen wird. Wenn die unentgeltlichen Leistungen der öffentl. Unternehmungen an ihre Gebietskörperschaften das steuerpflichtige Einkommen verkleinern sollen, müßten objektiv falsche Angaben der Unternehmungen und die Nichtverbuchung der unentgeltlichen Naturalleistungen hinzutreten; ein Verfahren, dessen man öffentl. Unternehmungen nicht für fähig halten sollte. Die Einführung von Konzessionsabgaben[191]) oder die Erhöhung ungenügender Konzessionsabgaben bei öffentl. Versorgungsunternehmungen sind keine Verschleierung der tatsächlichen Verhältnisse, wie manche Verfecher des Arguments von der Umgehbarkeit der Besteuerung behaupten, sondern vielmehr eine Klarstellung der Lage[192]). Zu den Kosten privater und gemischter Unternehmungen gehören die Steuern und die Konzessionsabgaben. Werden sie ganz oder teilweise den öffentl. Unternehmungen erspart, so verfälschen sie das finanzielle Ergebnis der Unternehmung.

Einführung oder Erhöhung von Konzessionsabgaben in dem gekennzeichneten Umfang sind ein gutes Recht der Gebietskörperschaften und ihrer Unternehmungen. Anders steht es mit der Uebersteigerung der Konzessionsabgaben oder der Unkosten zum Zwecke der Minderung oder Beseitigung eines steuerpflichtigen Gewinns der öffentl. Versorgungsunternehmungen, Maßnahmen, die von Vertretern unseres Arguments wohl als im Bereich der Möglichkeit liegend angedeutet werden[193]). Gesehen von dem Hauptargument für die Besteuerung öffentl. Unternehmungen, von dem Argument der relativ fördernden Kraft der Besteuerung, ist die Uebersteigerung der Konzessionsabgaben nicht von der Bedeutung, die ihr vielleicht beigelegt wird. Denn bei einem etwaigen Wettbewerb um das Betreiben der Versorgungswirtschaft würden von den Bewerbern gleichhohe Konzessionsabgaben gefordert werden; das bedeutet Verringerung des bisherigen Gewichts der

---

[187]) S. § 15 zum Schluß.

[188]) Genannt wird nur die Körperschaftsteuer; die Gewerbeertragsteuer wird übersehen.

[189]) Z. B. Hosiosky, a. a. O., S. 14/15.

[190]) So Paul Hertz, „Ist die Befreiung der öffentl. Betriebe wirtschaftsfördernd?", im Magazin der Wirtschaft, 1929, Nr. 13, S. 483—486.

[191]) Dasselbe gilt von etwaigen Straßenbeiträgen, die auch durch die Konzessionsabgaben abgegolten werden können.

[192]) Ebenso Georg Bernhard, „Besteuerung der öffentl. Betriebe", Mag. d. Wirtsch., 1929, Nr. 8, S. 259 bis 262.

[193]) Siehe Hertz, a. a. O., Anm. 190.

steuerlichen Bevorzugungen bei den Steuern, die sich nach der Höhe des Einkommens richten. Diejenigen Finanzausgleichspartner, die sich im Falle der Besteuerung bisher steuerfreier öffentl. Unternehmungen eine Steigerung ihrer Einnahmen versprechen dürften, würden sich jedoch mindestens zum Teil um ihre Aussichten betrogen sehen; Kautelen gegen diese Möglichkeiten lassen sich finden. Es würde z. B. die gesetzliche Bestimmung genügen, daß bei den öffentl. Versorgungsunternehmungen im Falle des Verdachts der Uebersteigerung der Konzessionsabgaben der Gewinn zur Errechnung des steuerpflichtigen Einkommens um den Betrag der Konzessionsabgaben zu erhöhen, alsdann um einen Betrag im gleichen Verhältnis zu kürzen ist, das dem durchschnittlichen Verhältnis der beiden Größen (Gewinn + Konz.Abgab.: Konz.Abgab.) bei konzessionspflichtigen privaten und gemischten Unternehmungen entspricht. Das Residuum wäre das steuerpflichtige Einkommen[194]).

§ 17. Die Prinzipien der Ausreichendheit und der Beweglichkeit der Einnahmen als Argument.

Die beiden in der Ueberschrift gekennzeichneten Prinzipien, deren Name seit Adolph Wagner allgemein verwendet wird, sind von Wagner, der ja nur Steuergrundsätze aufstellen wollte, lediglich auf die Probleme der Besteuerung angewendet worden. Es kann jedoch keinem Zweifel unterliegen, daß die Prinzipien auf die Gesamtheit der Einnahmen öffentl. Körperschaften anzuwenden sind.

Dem Prinzip der Beweglichkeit der Einnahmen lassen sich zwei Postulate einfügen, und zwar die Forderungen nach Eigen- und Fremdbeweglichkeit der Einnahmen. Das Postulat der Eigenbeweglichkeit verlangt, daß die Einnahmen bei normal fortschreitender Entwicklung der staatlichen oder kommunalen Gemeinschaften bezüglich der Zahl ihrer Angehörigen ohne irgendwelche obrigkeitlichen Eingriffe steigen sollen[195]). Das ist keineswegs bei allen öffentl. Einnahmen der Fall, genannt sei z. B. das Aufkommen aus der Grundvermögensteuer. Desgleichen brauchen beispielsw. die Einnahmen aus öffentl. Unternehmungen nicht eigenbeweglich zu sein; insbesondere gilt das von den Einnahmen aus voll dem Wettbewerb ausgesetzten Unternehmungen. Das Postulat der Fremdbeweglichkeit der Einnahmen fordert, daß jede öffentl. Körperschaft in ihrem Finanzsystem mindestens eine Einnahmequelle besitze, deren Aufkommen dem wechselnden, gewöhnlich steigenden Bedarf angepaßt werden kann. In diesem Sinne allein wird das Prinzip der Beweglichkeit der Einnahmen meist verstanden, und in diesem Sinne wollen auch wir zukünftig davon sprechen.

Ist für die Beweglichkeit der Einnahmen das Bestimmungsrecht über den Einnahmesatz (vornehmlich Steuersatz) entscheidend, so ist das Reich als oberste Gebietskörperschaft am günstigsten gestellt. Das Reich entscheidet über die Sätze einiger großen Abgaben, wobei allerdings unter dem geltenden Finanzausgleich ein sehr beträchtlicher Teil etwaiger Einnahmeerhöhungen oder -verminderungen automatisch die Etats der anderen öffentl. Körperschaften entsprechend beeinflußt. Die Länder haben gleichfalls die unmittelbare Beschlußfassungsbefugnis über die Sätze einiger einträglichen Steuern, wobei eine quotenmäßige Beteiligung der übrigen öffentl. Körperschaften zu den Seltenheiten gehört. Von den niederen Gebietskörperschaften interessieren infolge ihrer im Finanzbedarf sich spiegelnden hohen Bedeutung die Gemeinden. Sie besitzen ein freies Bestimmungsrecht nur für wenige, zudem kleine Aufwandsteuern. Wo ihnen ein Zuschlagsrecht zu fremden Steuern gewährt wurde, ist es der Höhe nach begrenzt[196]). Der einzige dem unbeschränkten Selbstbestimmungsrecht der Gemeinden wesentliche Einnahmefaktor sind mithin die Tarife der kommunalen Versorgungsunternehmungen. Und bei der Abwehr des Verlangens nach weitergehender Besteuerung solcher Veranstaltungen taucht immer wieder die Auffassung auf, daß jene Besteuerung den einzigen beweglichen Einnahmefaktor der Gemeinden treffen würde.

Dieses Ergebnis ist vom juristischen Standpunkt jedenfalls durchaus zutreffend. Bei weniger formaler Betrachtungsweise ergeben sich Einwände. Das fast überall bestehende Zuschlagsrecht der Gemeinden zu den Gewerbe-, Grund- und Gebäudesteuern gab den Kommunen einen ihrem Bestimmungsrecht unterliegenden Einnahmefaktor so lange, als der Spielraum bis zur Zuschlagsgrenze noch nicht voll ausgenutzt war. Das ziemlich ausnahmslos und häufig nicht unbeträchtliche Ueberschreiten der Zuschlagsgrenze zeigt bereits, daß jenseits der Absteckung den Gemeinden eine Einwirkungsmöglichkeit verblieben ist. Der zulässige Einfluß äußert sich zwar nur in dem Recht auf Antrag um Genehmigung höherer Zuschläge, aber die ministerielle Genehmigungsbefugnis ist regelmäßig in großzügiger Weise ausgeübt worden, so daß praktisch bis vor kurzem eine weitere bewegliche Einnahme den Kommunen zur Verfügung stand[197]). Bei manchen Steuern wird allerdings bereits der Punkt erreicht sein, von dem ab Erhöhungen der Steuersätze keine Mehrung des Steueraufkommens mehr bringen. Es liegt die Vermutung nahe, daß ebenso bei den öffentl. Versorgungsunternehmungen mancher Gemeinden Tariferhöhungen bestenfalls einen relativen Stillstand der Einnahmen bedeutend würden. In Fällen nun, in denen eine öffentl. Unternehmung berechtigterweise sich aus Tariferhöhungen eine Verstärkung der Einnahmen versprechen darf, wird in der Tat eine bewegliche Einnahmequelle der Kommunen oder sonstigen Körperschaften betroffen; jedoch wird sie durch die Besteuerung nicht zu einem unbeweglichen Faktor, sondern lediglich in der materiellen Beweglichkeit beschränkt. Eine Erhöhung der Werktarife, die ein bestimmtes Mehreinkommen erbringen soll, müßte, da an der Mehreinnahme andere Körperschaften, durch die Besteuerung teilhaben würden, prozentual höher sein als es ohne die Besteuerung erforderlich sein würde. Damit wäre keine Besonderheit geschaffen, partizipieren doch an erhöhten Einnahmen von Reich und Ländern vielfach auch ohne weiteres andere öffentl. Körperschaften. Ueberläßt der Finanzausgleich den Gemeinden keine bewegliche Einnahme, so wäre folgerichtig er anzugreifen; nicht aber ist so die Ablehnung der Be-

---

[194]) Der Vorschlag ähnelt der auf S. 30 wiedergegebenen Anregung Herkners. Der Unterschied liegt u. a. darin, daß es nach der Auffassung des Verf. solcher Normativbestimmungen nur im Falle der künstlichen Uebersteigerung der Unkosten öffentl. Versorgungsunternehmungen bedarf, nicht schon zur Durchsetzung des Grundsatzes „keine Steuer von der Steuer".

[195]) Jede Gebietskörperschaft soll tunlichst eigenbewegliche Einnahmen besitzen. — Die Konjunkturempfindlichkeit öffentl. Einnahmen ist wenig geklärt. Von dem Einfluß der Konjunktur wird daher hier nicht gesprochen.

[196]) In einer Zeit der starken Anspannung aller deutschen Budgets, der Anspannung aller öffentl. Einnahmequellen ist die grundsätzl. Reglementierung der Steuersätze von höchster Stelle nicht zu umgehen, wenn die Steuerquellen — wie stets der Fall — die gleichen sind oder durch fremde Besteuerung die eigene Steuerquelle in Mitleidenschaft gezogen wird.

[197]) S. Besserer in „Beiträge zur kommunalen Finanzwirtschaft" (Berlin, Deutscher Kommunal-Verlag G. m. b. H.), S. 36.

steuerung kommunaler Versorgungsunternehmungen zu begründen. Angesichts der Diskrepanz zwischen grundsätzlich wünschenswerten öffentl. Ausgaben und möglichen öffentl. Einnahmen in Deutschland ist es höchstwahrscheinlich, daß jede neue bewegliche Einnahme der Gemeinden eine formale, bestenfalls übersteigbare und eine nicht allzu fernliegende, unübersteigbare materielle Grenze finden wird.

Im Grunde genommen sind wir damit bereits bei dem anderen Wagnerschen Prinzip, dem Grundsatz der Ausreichendheit der Einnahmen angelangt; wie denn überhaupt die beiden Postulate, gemeinsam als finanzpolitische Prinzipien bezeichnet, eng miteinander verknüpft sind. Es ist nicht ganz leicht, dem Grundsatz der Ausreichendheit der Einnahmen einen angriffsfesten Inhalt zu geben. Einstimmigkeit herrscht wohl jetzt darüber, daß der Grundsatz nicht im Sinne des unbedingten Primats öffentl. Ausgaben vor den öffentl. Einnahmen zu interpretieren ist. Dem Prinzip der Zulänglichkeit der Einnahmen läßt sich als haltbarster Sinn noch die Forderung unterlegen: keine Defizitwirtschaft der öffentl. Körperschaften[198]). Als Argument in der Debatte über die Besteuerung der öffentl. Unternehmungen verwendet, bringt der Grundsatz die Behauptung, daß durch die Besteuerung den Gebietskörperschaften ein Einkommensteil entzogen würde, dessen Ersatz schwierig sei. Untersuchen wir die Berechtigung dieses Arguments zunächst für alle öffentl. Körperschaften gemeinsam, sodann gesondert für die Gruppen und die Einzelnen der Gebietskörperschaften.

Für die gesamte deutsche öffentl. Finanzwirtschaft würde die Besteuerung bisher steuerfreier öffentl. Unternehmungen keinen Einnahmeausfall bedeuten. Schlimmstenfalls entstünde eine Kürzung der Ueberschußzahlungen an die Etats in Höhe der Steuersummen, also kein Minus auf der Einnahmeseite[199]). Andererseits gehen sicherlich diejenigen Auffassungen fehl, die das zu erwartende Steuermehraufkommen als Mehreinnahme betrachten. Immerhin wird nach der Besteuerung die Sachlage schwerlich eine derartige sein, daß — ceteris paribus — die Einkünfte der öffentl. Körperschaften sich gleichbleiben werden. Sogleich nach Einführung der Besteuerung dürften die Einnahmeseiten der öffentl. Etats eine Summenerhöhung erfahren. Die Begründung für diese Annahme liegt in der Tatsache, daß manche Gebietskörperschaften bisher bei der Hereinnahme der Gewinne ihrer Unternehmungen in den Etat sehr zurückhaltend gewesen sind. Die ersparten Steuersummen können von den Unternehmungen also zur Verstärkung des Kapitals verwendet werden. Kapitalbildung ist zweifellos eine der vordringlichsten Aufgaben, nur darf sie nicht mit Hilfe der Steuerersparnisse den öffentl. Unternehmungen viel leichter als den privaten und gemischten gemacht werden[200]). Für die Richtigkeit jener Annahme sollen zwei Beispiele angeführt werden, wobei die verwendeten Bilanzzahlen ohne Kritik übernommen werden, also insbes. ohne Prüfung darüber, ob übermäßige Abschreibungen den Gewinn bereits verkleinert haben.

Die Bayerische Staatsbank, die im wesentlichen nur den kommunalen Gewerbe-, Grund- und Gebäudesteuern unterliegt, erzielte von Anfang 1924 bis Ende 1928 rund 30 Mill. RM. Reingewinn[201]). Hiervon flossen an den bayerischen Staatshaushalt 11,5 Mill. RM. (= 38,3 Prozent); 16,7 Mill. RM. (= 55,5 Prozent) dienten zur Verstärkung des Grundkapitals, 1,9 Mill. RM. (= 6,2 Prozent) zur Verstärkung der offenen Reserven. Die beiden letzten Zahlen ergeben zusam. 18,6 Mill. RM. (= 61,7 Prozent). In anderer Beziehung ergibt sich folgendes Bild: von den Ende 1928 vorhandenen oder vorgeschlagenen Grundkapital und Reserven in Höhe von 29,9 bzw. 3,9 Mill. RM. waren im Laufe eines Jahrfünfts 16,7 bzw. 1,9 Mill. RM. (= 55,9 bzw. 48,7 Prozent) aus den Reingewinnen bestritten und in diesem Umfang durch Steuerfreistellungen ermöglicht worden. — Das zweite Beispiel: die Preußische Staatsbank hat in den Jahren 1928 und 1929 den Betrag von zusammen 9,7 Mill. RM. als Reingewinn ausgewiesen (ohne Gewinnvorträge). Der preußische Staatshaushalt wurde mit 3,0 Mill. RM. (= 30,9 Prozent), das Grundkapital mit 5,0 Mill. RM. (= 51,5 Prozent), die offenen Reserven mit 1,5 Mill. RM. (= 15,4 Prozent) dotiert; der Rest wurde auf neue Rechnung vorgetragen. Wieder in anderer Beziehung: von den Ende 1929 vorhandenen oder vorgeschlagenen Grundkapital und offenen Reserven in Höhe von 17 bzw. 7,5 Mill. RM. waren innerhalb von zwei Jahren 5 bzw. 1,5 Mill. RM. (= 29,4 bzw. 20 Prozent) dem Reingewinn entnommen worden; ein Ergebnis, ermöglicht durch die weitgehende Steuerfreiheit der Preußischen Staatsbank, die von wesentlichen Steuern nur die Gewerbesteuer zu spüren bekommt.

Die Erwartung, daß die Besteuerung der öffentl. Unternehmungen der Gesamtheit der Gebietskörperschaften von vornherein ein Mehr an Etatseinnahmen bringen würde, sowie die Annahme, daß hier Steuerreserven vorhanden seien, sind also wohlbegründet. Im weiteren Verlauf der Entwicklung sind Mehreinnahmen möglich und dann zu erwarten, wenn die Besteuerung zur Zuweisung von wirtschaftlicher Tätigkeit an den mit den geringsten Kosten arbeitenden Unternehmer führt. Die Höhe der möglichen Kostenersparnis, weiter die Höhe der möglichen Mehreinnahmen sind für den gesamten Bereich der öffentl. Wirtschaft und Finanzwirtschaft im voraus weder berechenbar noch zuverlässig schätzbar[202]). Nicht einmal die Steuerersparnis der gesamten öffentl. Gebietskörperschaften und ihrer Unternehmungen läßt sich einigermaßen zuverlässig angeben, da es dafür ebenfalls an brauchbaren Grundlagen fehlt; in Sonderheit ist die große Reichsfinanzstatistik der letzten Jahre zu diesem Zwecke unverwendbar. Sie weist nur die Beträge aus, mit denen öffentl. Erwerbsvermögen, also auch gemischte Unternehmungen, den Etat berühren; sie verzeichnet Kapitalerhöhungen als Zuschüsse, saldiert Ueberschüsse und Zuschüsse intern an unkontrollierbaren Stellen, faßt Konzessionsabgaben als Ueberschüsse des Erwerbsvermögens auf etc.

Ist die finanzielle Bedeutung der Besteuerung noch steuerfreier öffentl. Unternehmungen für die Gesamtheit der Gebietskörperschaften weder errechenbar

---

198) Ob auch die Forderung „keine Ueberschußwirtschaft" (abgesehen von Kleinigkeiten) mag dahingestellt bleiben. Beide Forderungen sind nicht ganz einwandfrei.

199) Bezgl. der Steuererhebungskosten s. § 18 d. Abh.

200) Daneben ist es ein viel vertretener finanzwissenschaftlicher Grundsatz, daß produktive Anlagen nicht aus Steuermitteln, also auch nicht aus Steuerersparnissen, geschaffen werden sollen.

201) Geschäftsbericht f. 1928, Beilage 6.

202) Schätzungen der zu erwartenden Mehreinnahmen liegen zwar vor, stehen jedoch auf den unsichersten Grundlagen; Entwurf eines Erhebungsges. (Reichstag IV 1928, Drucks. Nr. 2132, S. 13 ff.); Nachtrag zu den Berichten d. 6. Aussch. (Reichstag III 1924/25, Drucks. Nr. 1265); Wirtschaftsdienst, 1929, Heft 14, S. 574; Georg Bernhard, Magazin d. Wirtschaft, 1929, Nr. 8, S. 259. Nicht nur bringen die Schätzungen häufig nicht zum Ausdruck, ob das Steuermehraufkommen oder die Mehreinnahmen Gegenstand der Schätzung sind, es bleibt meistens ebenso unklar, ob die Steuerreserven der sog. gemeinnützigen öffentl. Unternehmungen berücksichtigt wurden.

noch zuverlässig schätzbar, so gilt gleiches in verstärktem Maße von der finanziellen Bedeutung für die Gruppen von Gebietskörperschaften, das Reich, die Länder und die Gemeinden (Gemeindeverbände)[203]). Schätzungen, die sich auf dieses schwankende Gebiet begeben, sind wertlos. Der Gedanke an die Möglichkeit der Einnahmenverknappung für die dem Reiche nachgeordneten Gebietskörperschaften verhinderte die von der damaligen Reichsregierung bei dem Steuergesetzgebungswerk des Jahres 1925 geplante weitergehende Besteuerung der öffentl. Unternehmungen[204]). Zwischen Reichsregierung und Reichsrat kam es zu einem Kompromiß, das die Regierung vor dem Reichstag energisch vertrat (s. Reichstag III, 1924/25, Drucks. Nr. 1230 u. 1265). Bei der Beratung des Vermögensteuer-Gesetzentwurfs wies Staatssekretär Popitz darauf hin, daß die Heranziehung der öffentl. Unternehmungen gerade zur Vermögensteuer von den Ländern aufs schärfste bekämpft werde, weil das Aufkommen dem Reiche restlos zufließe. Die Annahme eines Antrages auf Vermögenbesteuerung der öffentl. Unternehmungen „würde im Reichsrat zu großen Schwierigkeiten, wenn nicht zu einem ernstlichen Konflikt zwischen Reich und Ländern führen, da die Länder die im Antrag vorgesehene Regelung zweifellos als einen Eingriff in ihre Souveränität (!) empfinden würden..... Dabei sei es zweifelhaft, ob es sich finanziell überhaupt lohne, die Steuerpflicht in dem beabsichtigten Umfange einzuführen." Im 6. Reichstagsausschuß führte ein Vertreter Preußens im Anschluß an die zit. Aeußerung aus: „Wenn an der Grundlage dieses Kompromisses gerüttelt werde, so rühre dies an den Lebensnerv der Länder und es würde zweifellos dazu führen, daß die Länder ihre Stellungnahme zu den Gesetzentwürfen revidieren müßten." Der Entwurf eines KörpStG. v. 1925 begründete die Steuerfreistellung der öffentl. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft mit ihrem Charakter als wesentliche Einnahmequellen für Länder und Gemeinden. „Wollte man sie besteuern, so würde der dadurch entstehende Ausfall durch Vermehrung oder Erhöhung der Landes- oder Gemeindesteuern ausgeglichen werden. Deshalb sind die bezeichneten Einkünfte ... von der Steuer freigestellt." Das gleiche Argument findet sich mit einer geringfügigen Variation in den Reichstagsberatungen bezüglich der Steuerbevorzugungen öffentl. Versorgungsunternehmungen. Das Argument, das der Hauptgesichtspunkt für die Begünstigung jener Veranstaltungen war, wurde auch von der Regierung nach dem Aufgeben ihrer ursprünglich weitergreifenden Besteuerungsabsichten in der Begründung des KörpSt.-Gesetzentwurfs und in den Verhandlungen vertreten.

Wir führten bereits (im § 13 dies. Abh.) aus, daß die Folgerungen, welche die an der Gesetzgebung beteiligten Gremien aus der Erkenntnis der erheblichen finanzwirtschaftlichen Bedeutung der Einnahmen aus öffentl. Unternehmungen gezogen haben, unlogisch sind. Die Folge dieser Erkenntnis durfte nicht die Steuerfreiheit zahlreicher öffentl. Unternehmungen, sondern mußte die Aenderung des gleichzeitig zur Beratung stehenden Finanzausgleichs sein. Diesem Gedanken hat die damalige Reichsregierung keine Worte geliehen; sie hat immer nur auf die bei einer Besteuerung drohende Vermehrung oder Erhöhung der Länder- und Gemeindesteuern und der Werktarife[205]) hingewiesen. Dabei kann es dahingestellt bleiben, ob die Auffassung von den dann notwendig werdenden Steuer- und Werktariferhöhungen zu jenem Zeitpunkt zutreffend war. Es war eine Zeit verhältnismäßig flüssiger Finanzlage der öffentl. Körperschaften, und es ließe sich sehr wohl die Meinung vertreten, daß, hätte die Besteuerung bestimmten Gruppen der Gebietskörperschaften eine Einnahmeverminderung gebracht, dies zugleich die Ausgabensteigerung früherer Jahre abgeschwächt hätte. Jedenfalls basierte die Auffassung von der Notwendigkeit der Einnahmenvermehrung der Länder und Gemeinden im Falle der Besteuerung der öffentl. Unternehmungen auf ungewissen Vorstellungen von der Bedeutung der Besteuerung für die Gestaltung der öffentl. Einnahmen. Diese Relevanz zu ergründen, ist eine wichtige Aufgabe, die erst noch in Angriff zu nehmen ist.

Denn die auf Grund des Erhebungsgesetzes[206]) vorzunehmenden Erhebungen werden, falls im Anschluß an sie überhaupt Berechnungen über die Einnahmeverschiebungen zwischen den Gebietskörperschaften erfolgen werden, nicht die Bedeutung der Verschiebung für die einzenle öffentl. Körperschaft, für das Reich, das Land, den Gemeindeverband, die Gemeinde klarstellen. Das wäre aber das Entscheidende.

Stellen wir das Problem noch einmal ganz klar heraus. Auf der einen Seite verlangt das Argument von der relativ fördernden Kraft der Besteuerung nach seiner Durchsetzung; auf der anderen Seite besteht Ungewißheit über die finanzielle Bedeutung der Besteuerung öffentl. Unternehmungen[207]) für den Haushalt der einzelnen Gebietskörperschaft. Auf die Veränderung der Einnahmen einer einzelnen Gebietskörperschaft im Falle der Besteuerung wirken verschiedene Momente ein; erstens die Finanzausgleichsnormen, zweitens die Einführung angemessener Konzessionsabgaben, drittens die stärkere Nutzbarmachung der Erträge mancher Unternehmungen für die Etats, viertens Veränderungen in der Höhe des Grades der Wirtschaftlichkeit. Die Stärke des Erfolges des letztgen. Moments ist ganz gewiß nicht im voraus errechenbar, nicht einmal nachträglich, weil die an irgendeiner Stelle erfolgende Durchsetzung des ökonomischen Prinzips auf jede öffentl. Körperschaft zurückwirkt. Das vierte Moment muß daher außer Betracht bleiben. In unserem augenblicklichen Zusammenhange ist das kein bedauerliches Faktum; denn jede Erhöhung der Wirtschaftlichkeit vergrößert das Nationalprodukt, gibt jeder Gebietskörperschaft Gelegenheit zu Mehreinnahmen und kann deshalb nicht mit dem Argument der Ausreichendheit der Einnahmen bekämpft werden. Das Argument von der Zulänglichkeit der Einnahmen jeder öffentl. Körperschaft beansprucht Geltung nur bezüglich der ersten drei von uns eben genannten Gesichtspunkte. Bis zum Beweise des Gegenteils ist mit der Möglichkeit zu rechnen, daß die Besteuerung der bisher steuerfreien öffentl. Unternehmungen bei einzelnen Gebietskörperschaften einen Einnahmeausfall entstehen lassen könnte, dessen Ausfüllung durch Erhöhung der Realsteuern oder Werktarife erfolgen müßte, aber vielleicht nicht mehr erfolgen kann. Gewiß ist es richtig, daß der Besitz öffentl. Unter-

---

[203]) Hier wären die Finanzausgleichsnormen zu berücksichtigen.

[204]) Die Furcht vor der Einnahmenverschiebung scheint nicht der einzige Grund gewesen zu sein, wie die oben im Text zit. Ausführungen beweisen.

[205]) Unterstellen wir die Richtigkeit dieser Auffassung, dann ist die Bemerkung eines Vertreters der Demokratischen Partei im 6. Reichstagsausschuß (III, 1924/25, Drucks. Nr. 1265) richtig, daß dann auch die gemischten u. privaten Versorgungsunternehmungen steuerfrei zu lassen seien. Aehnlich äußerte sich der Regierungsvertreter Ministerialrat Kennerknecht in d. Sitzg. des Reichswirtschaftsrat-Arbeitsausschusses f. Einkommenbesteuerung am 23. 3. 1925 (Sten. Berichte S. 26 ff.).

[206]) Ergangen im Rahmen d. NotVO. v. 1. 12. 30. Näheres darüber unten im § 19.

[207]) Besteuerung nur in dem in § 12 dargelegten Umfange.

nehmungen nicht jeweils im Verhältnis zu den besonderen Lasten und Aufgaben der besitzenden Gemeinschaft steht[208]), aber der ungeschmälerte Ertrag der Veranstaltung kann notwendiges Ausgleichsmittel hoher Lasten sein. Der Finanzausgleich mag revisionsbedürftig sein; mit dem rohen Zugriff der Besteuerung öffentlicher, noch steuerfreier Unternehmungen aber ist er nicht zu revidieren. Zu dem Ziel der Versöhnung des Arguments von der relativ fördernden Kraft der Besteuerung mit dem Argument von der Zulänglichkeit der Einnahmen jeder Gebietskörperschaft, einem Argument, das eine Verletzung durch die ersten drei der vier aufgeführten Momente erfahren könnte, stehen m. E. nur zwei Wege offen[209]).

Der erste Weg zerfällt in zwei Etappen. Zunächst gilt es, Klarheit über die finanzwirtschaftliche Bedeutung der Beendigung der vielen Steuerbegünstigungen für die einzelne öffentl. Körperschaft zu gewinnen. Das geschieht durch die Veranlagung der öffentl. Unternehmungen, durch die Einziehung der Steuer und deren Rücküberweisung an die kapitalbeteiligten Gebietskörperschaften. Dieser Vorschlag spielte schon bei den Beratungen der Steuergesetze des Jahres 1925 eine Rolle. Der von Dr. Fischer (Köln) eingebrachte diesbezügl. Antrag verfiel der Ablehnung. Es würde zu weit führen, alle — z. T. fadenscheinigen — Bedenken widerzugeben, die gegen den Antrag vorgebracht wurden. Die meiste Beachtung fand wohl die von Regierungsseite vorgebrachte Aeußerung (Reichstag III, 1924/25, Drucks. Nr. 1265), nach der die Durchführung des Antrages ohne Einfluß bleiben werde. Die Steuern würden in den Büchern der öffentl. Unternehmungen lediglich durchlaufende Posten darstellen, die weder auf die Kalkulation noch auf die Ertragsberechnung irgendeine Wirkung ausüben würden. Diese Behauptung ist dagegen deswegen unhaltbar, weil die von den Unternehmungen zu zahlende Steuer an die Finanzverwaltungen der kapitalbeteiligten Gebietskörperschaften rückzahlbar wäre, für die nicht der geringste Anlaß zur Weiterleitung an die Unternehmungen vorläge. Ist denn derjenige Teil, der von Unternehmungen des Reiches gezahlten Körperschaft- und Umsatzsteuer, welcher dem Reich verbleibt, nur ein durchlaufender Posten in den Büchern der Unternehmungen? Oder geben etwa beispielsw. die preußischen Gemeinden, deren Versorgungsunternehmungen gewerbesteuerpflichtig sind, diesen die von ihnen gezahlten Steuern zurück? Diese Fragen sind zu verneinen. Bei der Besteuerung der Unternehmungen wird der für den Etat erwartete Ueberschuß — ganz, zum Teil oder gar ein darüber hinausgehender Betrag — in ein Kostenelement verwandelt, er geht in die Kalkulation ein, wirkt sich also in der Ertragsrechnung aus. Allerdings legt die Berichtigung der Kosten und Ertragsrechnungen nicht in drängendster Weise den öffentl. Körperschaften die Aufgabe einer wirtschaftlichen Tätigkeit nahe, zu deren rationellerer Ausübung eine andere Stelle sich erbieten sollte; so lange jedenfalls nicht, als die einzelne Gebietskörperschaft trotz unrationellerer Geschäftsgebarung ihrer Unternehmungen infolge des Rückempfangs des ganzen Steuerbetrages finanziell besser fährt. Aus dieser Erkenntnis heraus ist ein dem Antrag Fischer entsprechender, von anderer Seite vorher eingebrachter Antrag im Reichstag seinerzeit zurückgezogen worden. Die Zurücknahme wurde damit begründet, daß man dem großen Problem nicht mit halben Lösungen beizukommen versuchen sollte. In der Tat, Veranlagung und Einziehung der Steuern von bestehenden[210]), bisher steuerfreien Unternehmungen, und Rückgabe des gesamten Steuerbetrages an die kapitalbeteiligten Gebietskörperschaften bedeutet nur Zurücklegung der einen Etappe auf dem Wege zu dem gekennzeichneten Ziel. Das Verfahren bringt als Nebenprodukt die Berichtigung der Kosten- und Ertragsrechnungen, als Hauptprodukt die Feststellbarkeit der augenblicklichen Wirkung der Besteuerung auf die Einnahmen des Reichs und der einzelnen Länder und damit die Feststellbarkeit der Wirkung auf die Einnahmen jeder einzelnen nachgeordneten Gebietskörperschaft. Je nach dem Ergebnis des Versuchs, der von kurzer Dauer sein kann, richten sich die Maßnahmen für die andere Etappe zum Ziel, dem Ziel der Auflösung des finanziellen Interesses einer öffentl. Körperschaft an der Weiterführung einer Unternehmung, deren Tätigkeit ein anderes Wirtschaftsubjekt rationeller durchzuführen sich erbietet. Ergibt sich — ein unwahrscheinlicher Fall —, daß keine öffentl. Körperschaft durch die endgültige Besteuerung eine irgendwie wesentliche Einnahmeverringerung erfahren würde, so genügt das Aufhören der Rückvergütung von Steuerbeträgen. Ergibt sich dagegen, daß manche Gebietskörperschaften durch die Besteuerung gewinnen, andere nicht tangiert, wieder andere an Einnahmen verlieren würden, so wäre ungefähr das Mehr der ersten Gruppe in Ausgleichsfonds zu sammeln. Die Dotationen aus den Sammlungen brauchten nicht unbedingt nach dem Maße des Verlustes an Einnahmen der einzelnen Gemeinschaften, sondern hätten nach dem Maß der individuellen Bedürftigkeit[211]), [212]) zu erfolgen.

Der zweite denkbare Weg ist erheblich kürzer. Hier würde sofort die Besteuerung einsetzen unter Verteilung des Aufkommens nach den jetzigen Finanzausgleichsnormen; bei gleichzeitiger Bildung starker Ausgleichsfonds, die aus dem Steuermehreinkommen einzubehalten wären, und unter Verteilung der Zuschüsse aus den Ausgleichsfonds mit Berücksichtigung der durch die Besteuerung eingetretenen Einnahmeverluste und der Bedürftigkeit der einzelnen öffentl. Körperschaften. Dieser zweite Vorschlag hat dem ersten gegenüber Schwächen und Vorzüge. Eine gewisse Schwäche liegt darin, daß er den Gebietskörperschaften erst nach der endgültigen Besteuerung Klarheit über die finanzielle Auswirkung gewährt, ihnen also keine Pause zur Feststellung angemessener Konzessionsabgaben läßt, und daß er sehr große Ausgleichsfonds schafft, deren Höhe die Anzahl der an sie gestellten Anträge vermehren wird. Der letztaufgeführte Nachteil läßt sich durch eine Schematisierung der Voraussetzungen für die Gewährung von Zuschüssen aus den Fonds beseitigen, ist also eine Frage des Verteilungsverfahrens. Gleichzeitig liegt in der bedeutenden Größe der Fonds ein Vorzug, der auch bei dem Einschlagen des ersten Etappenweges durch ein entsprechend modifiziertes Verfahren bei der Bildung der Fonds erreichbar ist.

Gegen den Gedanken, daß die einzelne Gebietskörperschaft keinen Einnahmeausfall durch die Besteuerung der öffentl. Unternehmungen, insbesondere

[208]) Reichsminister a. D. Hamm, „Die wirtschaftliche Betätigung der Kommunen", in Ztschr. f. Komm. Wirtschaft, 1930, Nr. 5, S. 249

[209]) Anders wäre es bei weniger angespannter Finanzlage der Gebietskörperschaften.

[210]) Für die Rückgabe der Steuerbeträge neuer öffentl. Unternehmungen liegt kein Anlaß vor.

[211]) Die Bedürftigkeit als Bemessungsgrundlage der Zuwendungen könnte für den Länderausgleich Schwierigkeiten bereiten; bei den Gemeinden hat sich der Gedanke der Berechtigung eines Lastenausgleichs schon ziemlich stark durchgesetzt.

[212]) Bedürftigkeit, die nicht aus Erfüllung der gesetzl. Aufgaben der Gebietskörperschaften u. infolge der damit notwendig verbundenen Ausgaben sich einstellt, kann im allgemeinen keinen Zuwendungsgrund abgeben.

der Versorgungsunternehmungen, erleiden dürfe, werden nämlich mannigfache Gesichtspunkte geltend gemacht. Man weist darauf hin, daß der Kunde der öffentl. Versorgungsunternehmungen kein Recht habe, sich an den Reparationen nicht zu beteiligen, wenn der Kunde einer gemischten oder privaten Versorgungsunternehmung sich an ihnen beteiligen müsse[213]), daß ferner diejenigen Kommunen, welche die Versorgungswirtschaft von gemischten oder privaten Unternehmungen wahrnehmen lassen, nur einen Teil des Steuerertrages zurückerhielten, mithin diejenigen Gebietskörperschaften mit öffentl. Versorgungsunternehmungen subventionierten, die bereits den ganzen an sich zu zahlenden Steuerbetrag vereinnahmten[214]), [215]).

Die beiden Gesichtspunkte sind nicht ganz zutreffend. Einmal zahlen alle Versorgungsunternehmungen die Aufbringungssteuer, tragen die Kunden aller Versorgungsunternehmungen diese unmittelbare Reparationslast. Weiter äußert sich die Tributverpflichtung des deutschen Volkes nicht nur in den Strom-, Gas- oder Wasserpreisen, sondern wird vermutlich jedem Volksgenossen spürbar. Schließlich kommt es nicht auf die Verschiedenheiten in der Belastung des Einzelnen gerade durch die Reparationen an, sondern auf das Verhältnis, in dem er an der gesamten öffentl. Last teilhat.

Der andere wiedergegebene Gesichtspunkt ist wertvoller, übersieht aber ein wichtiges Moment. Es kommt nicht nur auf die formal gleichmäßige Behandlung der Gebietskörperschaften an, vielmehr darauf, daß Volksgenossen von gleicher wirtschaftlicher Kraft für gleiche Leistungen der öffentl. Körperschaften gleich hohe Lasten zu tragen haben. Mit anderen Worten, im Vordergrund steht das Problem des zwischenstaatlichen und interkommunalen Lastenausgleichs. Das Problem wird niemals in vollkommener Weise gelöst werden, weil die Leistungen der Gebietskörperschaften sich nicht auf die gleichen, gesetzlich vorgeschriebenen Aufgaben beschränken, sondern darüber hinausgreifen, und die reinliche Scheidung der durch beide Aufgabengebiete verursachten Ausgaben als unmöglich erscheint. Dazu treten andere, hier nicht zu erörternde Gründe. Steht nicht die formal, wohl aber die materiell gleichmäßige Behandlung der Gebietskörperschaften im Vordergrund, dann ist die Beschaffung ausreichend dotierter Lastenausgleichsfonds im Gefolge der Besteuerung öffentl. Unternehmungen ein brauchbares Mittel.

§ 18. Das Argument von der Unrentabilität der Besteuerung.

Als der oben erwähnte Antrag Fischers, der Veranlagung öffentl. Unternehmungen und Rücküberweisung der von ihnen gezahlten Steuern an ihre Kapitalseigner forderte, im Steuerausschuß des Reichstags beraten wurde, führte Staatssekretär Popitz aus (Reichstag III, 1924/25, Drucks. Nr. 1265), daß das Reich die entstehende Verwaltungsarbeit ablehnen müsse, da es an den Erträgen nicht beteiligt sein würde. Hosiosky (a. a. O., S. 13) macht geltend, daß ein Verlust in Höhe der Steuererhebungskosten insoweit entstehe, als die Steuern der öffentl. Unternehmungen an diejenigen kapitalbeteiligten Gebietskörperschaften fallen, die jene Summen im Falle der Nichtbesteuerung als Ueberschüsse erhalten hätten.

Diese Gesichtspunkte gehen nicht weit genug. Sie sind enthalten in dem Argument, das wir als das Argument von der Unrentabilität der Besteuerung bezeichnen wollen. Es besagt: durch die Besteuerung der steuerfreien öffentl. Unternehmungen entsteht ein Mehr an Kosten, das — betrachtet für die Gesamtheit der öffentl. Körperschaften — keinen Ausgleich in einem Mehr an Einnahmen findet.

Wir haben zwar den Standpunkt begründet (s. oben S. 34), daß durch die Festsetzung der Steuerpflicht der öffentl. Unternehmungen zwar sofort eine Steigerung der Etatseinnahmen eintrete, nicht aber sogleich eine Vermehrung der Einnahmen überhaupt. Eine solche Steigerung der Etatseinnahmen ist mit anderen Mitteln gleichfalls erzielbar, z. B. durch Beschlüsse der kapitalbesitzenden öffentl. Körperschaften auf Erhöhung der Ueberweisungen ihrer Unternehmungen für ihre Haushaltszwecke überall dort, wo die Ueberweisungen keine angemessene Höhe erreichen. Es entsteht mithin tatsächlich durch die Besteuerung zunächst ein Verlust in Höhe der Veranlagungs- und Erhebungskosten.

Gegen diese Schlußfolgerung ließe sich allenfalls einwenden, daß die Mehrarbeit sich dann nicht in einer Kostensteigerung auszudrücken brauche, wenn der vorhandene Apparat zur Bewältigung der Mehrarbeit ausreiche. Eine derartige Möglichkeit ist nicht von der Hand zu weisen. Nach der Berufs- und Betriebszählung v. 16. 6. 1925[216]) bestanden beispielsweise in Preußen 1 708 101 gewerbliche Unternehmungen überhaupt, darunter 12 349 öffentl. Das ergibt einen Quotienten von 0,72 Prozent. Nicht mit dieser Zahl schlechtweg ist als Ausdruck der Mehrarbeit zu rechnen[217]). In den gewerblichen Unternehmungen waren 11 324 654 Personen beschäftigt (durchschnittl. je Unternehm. 6,6 Personen), dagegen in den öffentl. Unternehmungen 490 928[218]) (durchschnittl. je Unternehm. rund 40 Person.), d. h. 4,3 Prozent aller in gewerblichen Unternehmungen beschäftigten Personen standen in Diensten öffentl. Unternehmungen[219]). Andererseits steigen die Kosten der Veranlagung und Erhebung sicherlich nicht im Verhältnis des Unternehmungsumfangs; ferner befindet sich unter den öffentl. Unternehmungen eine beträchtliche Anzahl bereits besteuerter Unternehmungen. Ist es als möglich zu bezeichnen, daß Mehrkosten durch die Besteuerung der öffentl. Unternehmungen nicht fühlbar werden, so bleibt der Gegeneinwand zu befürchten, jene Annahme gehe von einer Uebersetzung des Steuererhebungsapparats[220]) aus, und die neuen Steuerfälle verhinderten die Verkleinerung des Apparats, verursachten also doch fühlbare Mehrkosten[221]).

Geben wir die Möglichkeit zu, und fragen wir nach dem Ausmaß der Kostenerhöhung oder der verhinder-

---

[213]) Z. B. Abgeordneter Dr. Kulenkampff, 111. Reichstagssitzung, 4. 8. 25, Sten. Ber. S. 4014 ff.

[214]) Ludewig, zit. in: Reichstag IV, 1928, Drucks. Nr. 2132, S. 14.

[215]) Der dagegen geltend gemachte Einwand (Das Steuerprivileg der öffentl. Hand, Wirtschaftsdienst, 1929, Heft 14, S. 575), daß jene Bevorzugung ein Aequivalent für die Benachteiligung der großen Kommunen zugunsten des platten Landes sei, schlägt schon deshalb nicht durch, weil es auch große Kommunen ohne öffentl. Versorgungsunernehmungen gibt.

[216]) Die folgenden Zahlen sind bei Jeserich, a. a. O., entnommen od. auf Grund der dort gegebenen Zahlen errechnet.

[217]) Abgesehen von der mathematischen Ungenauigkeit, daß die Zahl der privaten u. gemischten Unternehmungen = 100 zu setzen wäre.

[218]) Ohne Reichsbahn u. Reichspost, die nicht nur Sonderstellungen einnehmen, sondern auch bereits besteuert sind od. für die Besteuerung nur mit Teilgeschäftszweigen in Betracht kommen.

[219]) S. Anm. 218.

[220]) Die unbedeutenden sachlichen Mehrkosten können außer Betracht bleiben.

[221]) Nicht berücksichtigt werden können die eventuellen Mehrkosten der Unternehmungen durch die Steuerzahlung. Danach fragt der Steuergläubiger auch sonst selten. Ueberdies müßte die bisherige Kostenersparnis dann dem Steuervorsprung der öffentl. Unternehmungen zugeschlagen werden

ten Kostenersparnis. Um wesentliche Posten kann es sich nicht handeln. Das kostspieligste Element im Besteuerungsverfahren ist die Feststellung der Grundlagen zur Errechnung der Steuersummen, kaum die Errechnung der Beträge selbst, nicht die Erteilung der Steuerbescheide und die Einhebung der Geldbeträge. Bei den Gewerbe-, den Grund- und Gebäudesteuern besteht, wenn nicht die Besteuerung der öffentl. Unternehmungen weitgehend durchgeführt ist, wie etwa in Preußen, in mehreren Ländern die Sonderstellung öffentl. erwerbswirtschaftlicher Veranstaltungen darin, daß diese entweder nur den Steuern der eigenen Gebietskörperschaft oder nur der Besteuerungsgewalt der fremden Gemeinschaften unterliegen. In solchen Fällen steht der Steuertatbestand bereits fest. Es fehlen lediglich seine Inbeziehungsetzung zu dem Steuersatz, der Steuerbescheid und die Einhebung. Desgleichen liegt im Grunde genommen schon die Veranlagung zur Vermögensteuer bei allen denjenigen öffentl. Unternehmungen vor, die zur Aufbringungssteuer herangezogen werden, da diese an den Tatbestand eines vermögensteuerpflichtigen Vermögens bestimmter Größe anknüpft. Es verbleiben im wesentlichen die Körperschaft- und Umsatzsteuer, bei denen Vorarbeiten für die Heranziehung der bisher begünstigten öffentl. Unternehmungen nicht bestehen. Da die erwerbswirtschaftlichen Veranstaltungen der Gebietskörperschaften durchschnittlich wesentlich größeren Umfanges sind als die viel zahlreicheren privaten Unternehmungen, die Kosten des Steuerverfahrens aber bei wachsender Größe des Besteuerungsobjektes relativ sinken, wird der Kostensatz für die Heranziehung öffentl. Unternehmungen erheblich unter dem Normalsatz liegen. Berechnet das Reich den amtlichen Aufwand für das Steuerverfahren im allgemeinen auf etwa 3 Prozent des Steueraufkommens, so wäre bezüglich der Besteuerung öffentl. erwerbswirtschaftlicher Veranstaltungen der Satz mit 2 Prozent vielleicht noch erheblich zu hoch gegriffen.

Der entscheidende Einwand gegen das Argument von der Unrentabilität der Besteuerung ist aber, daß die im Augenblick der Unterwerfung der öffentl. Unternehmungen unter die Abgabenpflicht entstehende Kostenvermehrung (oder verhinderte Ersparnis) im Steuerapparat sich dann vermindert und in das Gegenteil verkehrt, wenn die Besteuerung sich auswirkt, d. h. wenn sie dazu führt, dem mit geringeren Kosten arbeitenden Unternehmer neue oder größere Tätigkeitsgebiete zu erschließen. Die Größe dieser Chance entscheidet. Sie sei an einigen Zahlen verdeutlicht. Betragen die Kosten des Steuerverfahrens 2 Prozent des Steueraufkommens, und erspart eine steuerlich begünstigte Unternehmung durch die Bevorzugung 5 Prozent des Verkaufserlöses, dann betragen die Verfahrenskosten des Steuergläubigers 0,1 Prozent des Umsatzes. Gelingt es, durch die Aufhebung der Begünstigung die Kosten nur um 1 Prozent des Umsatzes zu senken, so steht ein Risiko von 0,1 Prozent des Unternehmungsprodukts der Möglichkeit eines Gewinns von 1 Prozent des Unternehmungsprodukts gegenüber. Wie gesagt, eine hypothetische Berechnung, vorgenommen lediglich, um die in der Besteuerung liegende Chance irgendwie zu verdeutlichen.

Schließlich taucht noch das von Popitz aufgeworfene Sonderproblem auf, daß Gebietskörperschaften die Verwaltungsarbeit, also vielleicht Mehrkosten zu übernehmen gezwungen sind, ohne am Steueraufkommen teilzuhaben. Es ließe sich daran denken, die Verwaltungsarbeit, ähnlich wie es bei den vom Reich verwalteten Kraftfahrzeug- und Grunderwerbsteuern geschieht, zu honorieren[222]). Besser anstehen würde es vielleicht jenen steuerverwaltenden öffentl. Körperschaften, wenn sie im Hinblick auf die Möglichkeiten späterer rationellerer Wirtschaftsführung, die auch ihnen gute Dienste leisten muß, die anfänglichen Mehrkosten auf sich nehmen würden. Die Gebietskörperschaften glichen dann dem Unternehmer, der gleichfalls nicht schon im Augenblick der Investition eine Rente erhält.

[222]) Wenn auch nicht in Höhe der dort vorgesehenen 4 Prozent des Aufkommens.

§ 19. Schlußbetrachtung.

Die Untersuchung zeigte, daß die öffentl. Erwerbswirtschaft, die von manchen Gruppen als Verwirklichung des Sozialismus betrachtet wird — eine Anschauungsweise, die der ruhigen und unvoreingenommenen Prüfung der Probleme der öffentl. Wirtschaft und ihrer steuerlichen Behandlung nicht förderlich ist —, keine neue Wirtschaftsform ist. Weiter stellten wir fest, daß generell nicht das Betreiben eigener Unternehmungen an sich, sondern die rationellste Wirtschaftsgestaltung zum Zwecke der Erzielung des relativ größten Nationalprodukts im wohlverstandenen finanziellen Interesse der öffentl. Körperschaften liegt. Die Untersuchung deckte dann die Bedenklichkeit der jetzigen steuerrechtlichen Abgrenzung des Gemeinnützigkeitsbegriffs, der vielfach die Grundlage angeblich subjektiver Freistellungen ist, auf und deutete die Möglichkeit dort vorhandener Steuerreserven an. Ferner sahen wir, wie das Reichsrecht bald in größerem, bald in geringerem Umfang subjektive Freistellungen öffentl. Unternehmungen verfügt, wie es dabei nicht einmal die rechtlich unselbständigen und die verselbständigten öffentl. Unternehmungen immer gleichmäßig behandelt. Vielgestaltiger noch ist die steuerliche Begünstigung öffentl. Unternehmungen im Steuerrecht der Länder. Die Prüfung der für und gegen die steuerliche Bevorzugung der öffentl. Erwerbswirtschaft gedachten und denkbaren Argumente erwies die überragende Bedeutung des Arguments von der relativ fördernden Kraft der Besteuerung. Ihm steht zur Zeit als beachtenswerter Gegeneinwand das Argument von der Notwendigkeit ausreichender Einnahmen für jede einzelne Gebietskörperschaft gegenüber.

Das deutsche Volk ist so stark belastet, daß es sich keinerlei Erschwerungen bei der Verwirklichung des ökonomischen Prinzips mehr gestatten kann. Deshalb darf die Aufhebung der subjektiven Steuerbefreiungen öffentl. Unternehmungen nicht bis zur Schaffung des „endgültigen" Finanzausgleichs aufgeschoben werden, denn dies wäre, streng genommen, die Vertagung ad calendas graecas, da es einen endgültigen Finanzausgleich nicht gibt und auch nicht geben kann. Jede Verschiebung in der Aufgabenverteilung zwischen den Gebietskörperschaften bedeutet zugleich Ausgabenverschiebung und erfordert in Zeiten angespannter Finanzlage aller öffentl. Körperschaften eine Aenderung der Einnahmenverteilung; vor allem gerade in solchen Zeiten wird jede Regelung des Finanzausgleichs, wie auch immer sie erfolgt sein mag, schon in kurzen Fristen revisionsbedürftig. Den Weg zur sofortigen Aussöhnung der Argumente von der relativ fördernden Kraft der Besteuerung und von der Notwendigkeit der Zulänglichkeit öffentl. Einnahmen haben wir gezeigt.

Daß die Reichsregierung bestrebt ist, in der Frage der steuerlichen Begünstigungen öffentl. Unternehmungen Klarheit zu schaffen, zeigt die NotVO. v. 1. 12. 30 (RGBl. I, S. 517), die im Dritten Teil, Kapitel VI, „Erhebungen zur Steuerpflicht der öffentlichen Betriebe" anordnet.

Die betreffenden Vorschriften dieser NotVO. setzen sich die Prüfung der Frage zum Ziel, wie die Besteuerung der Betriebe der öffentl. Hand unter Berücksichtigung ihrer sonstigen Leistungen für öffentl.

Zwecke volkswirtschaftlich, finanzpolitisch und sozialpolitisch wirken würde. Zu diesem Zweck sind die Körperschaften des öffentl. Rechts hinsichtlich der von ihnen unterhaltenen Betriebe und die Betriebe mit eigener Persönlichkeit des öffentl. Rechts sowie die Unternehmungen, deren Erträge ausschl. Körperschaften des öffentl. Rechts zufließen, verpflichtet, den vom RMdF. beauftragten Behörden auf Verlangen über ihre finanziellen und sonstigen wirtschaftlichen Verhältnisse Auskunft zu erteilen, Erklärungen abzugeben und Einsicht in ihre gesamte Rechnungslegung zu gewähren. Aeußerstenfalls ist sogar Buch- und Betriebsprüfung zulässig. Soweit die Betriebe der Ausübung der öffentl. Gewalt dienen, gilt für sie die Verpflichtung nicht.

Soweit zu der vorgesehenen Prüfung ein Vergleich der Verhältnisse von Betrieben der öffentl. Hand mit den Verhältnissen privater und gemischtwirtschaftlicher Betriebe gleicher Art erforderlich ist und hierfür die bei den Steuerakten dieser Betriebe befindlichen Unterlagen nicht ausreichen, gilt die oben geschilderte Verpflichtung zur Auskunfterteilung und Einsichtgewährung in die Rechnungslegung auch für solche Betriebe.

Die Durchführungsbestimmungen (DB.), zu deren Erlaß der RMdF. ermächtigt worden war, sind am 22. 10. 31 (RGBl. I, S. 585) ergangen; ihnen sind als Anlage Muster der Erhebungsbogen beigegeben, auf deren Wiedergabe aus Raumgründen — sie nehmen im RGBl. 23 Seiten ein — hier verzichtet werden muß.

Die DB. treffen aus der Zahl der nach der NotVO. an sich in Betracht kommenden Unternehmungen eine Auswahl. Die Erhebungen werden, wahrscheinlich um so schneller zu Resultaten kommen zu können, auf diejenigen Unternehmungen beschränkt, die der Versorgung der Bevölkerung mit Wasser, Gas oder Elektrizität oder dem öffentl. Verkehr dienen; und von diesen wieder werden nur diejenigen zur Erhebung herangezogen, deren bei der Bemessung der Aufbringungsleistungen für das Kalenderjahr 1930 zugrunde gelegtes Vermögen mehr als 100 000 RM. betragen hat. Um eine möglichst breite und zuverlässige Grundlage zu erhalten, werden die Erhebungen auf die drei letzten vor dem 1. 4. 31 abgeschlossenen Wirtschaftsjahre erstreckt. Bei der Auswahl der Fragen ist — wie die Begründung ausführt — von der Erwägung ausgegangen worden, daß es vor allem darauf ankommt, einmal die Grundlagen (Vermögen, Umsatz, Einkommen) festzustellen, nach denen sich im Falle der unbeschränkten Steuerpflicht der öffentl. Unternehmungen die Besteuerung bemessen würde, sodann für die einzelnen Unternehmungen die Verhältniszahlen zu gewinnen, die für einen Vergleich der öffentl. mit den privaten Unternehmungen gleicher Art besonders wichtig sind, insbesondere das Verhältnis zwischen Kapital und Umsatz, zwischen Kapital und Reingewinn und zwischen Umsatz und Reingewinn.

In welchem Umfange, ja sogar ob überhaupt die Erhebungsergebnisse der Oeffentlichkeit später einmal zugänglich gemacht werden, ist ungewiß, denn die NotVO. bestimmt nur, daß das Ergebnis den beteiligten obersten Landesbehörden auf Verlangen mitzuteilen bzw. ihnen in die Unterlagen Einsicht zu gewähren ist.

Zu welchen Ergebnissen die Erhebungen aber auch immer führen werden, an den grundsätzlichen Argumentationen und Schlüssen der vorliegenden Arbeit werden sie wohl kaum etwas zu ändern vermögen.

Literaturverzeichnis.

Bücher und längere Abhandlungen.

Brandt, Jürgen, Die wirtschaftliche Betätigung der öffentlichen Hand, Jena 1929.

Bergius, Carl Julius, Grundsätze der Finanzwissenschaft, 2. Aufl., Berlin 1871.

Beiträge zur kommunalen Finanzwirtschaft, herausgeg. v. Verein für Kommunalwirtschaft und Kommunalpolitik, Schrift Nr. 37, Berlin 1930, Deutscher Kommunal-Verlag G. m. b. H.

Bräuer, Karl, Grundzüge der Finanzwissenschaft, in Teubners Handbuch der Staats- und Wirtschaftskunde, Leipzig-Berlin 1928, 2. Abt., 2. Bd., Heft 6.

Bühler, Ottmar, Allgemeines Steuerrecht, Berlin 1927.

Die Regiebetriebe der Gemeinden im Urteil führender Kommunalpolitiker und leitender Fachmänner, herausgeg. v. Verband der Gemeinde- und Staatsarbeiter, Berlin 1927.

Die wirtschaftlichen Unternehmungen der Gemeinden, mit Referaten von C. J. Fuchs, P. Mombert und M. Weiß; Verhandlungen des Vereins für Sozialpolitik in Wien 1909, Schriften des VfS., 132. Bd., Leipzig 1910.

Die Zukunftsaufgaben der deutschen Städte, herausgeg. von Luther, Mitzlaff und Stein, Berlin 1922, Deutscher Kommunal-Verlag G. m. b. H.

Deutsche Wirtschafts- und Finanzpolitik, Veröffentl. des Reichsverbandes der Deutschen Industrie, Heft 29, Berlin 1925.

Die Neuordnung der deutschen Finanzwirtschaft, im Auftrag des Vereins für Sozialpolitik herausgeg. von Heinrich Herkner, Schriften des VfS., Bd. 156/157, München-Leipzig 1918/19.

Eheberg, K. Th. von, Finanzwissenschaft, 16. und 17. Aufl., Leipzig-Erlangen 1921.

Festgabe für Georg von Schanz, Beiträge zur Finanzwissenschaft, herausgeg. von Hans Teschemacher, 2 Bde., Tübingen 1928.

Gemeindebetriebe. Neuere Versuche und Erfahrungen über die Ausdehnung der kommunalen Tätigkeit in Deutschland und im Ausland, im Auftrage des Vereins für Sozialpolitik herausgeg. von Carl J. Fuchs, Schriften des VfS., Bd. 128/30, Leipzig 1908/09.

Gerloff, Wilhelm, Steuerwirtschaft und Sozialismus, Leipzig 1922.

Goldscheid, Rudolf, Sozialisierung der Wirtschaft oder Staatsbankrott, Leipzig-Wien 1919.

Goldscheid, Rudolf, Staatssozialismus oder Staatskapitalismus, Wien u. Leipzig 1917.

Handbuch der Finanzwissenschaft, herausgeg. von Wilhelm Gerloff u. Hans Meisel, 3 Bde., Tübingen 1926—29.

Hensel, Albert, Steuerrecht, 2. Aufl., Berlin 1927.

Herkner, Heinrich, Die Arbeiterfrage, 8. Aufl., 2 Bde., Berlin-Leipzig 1922.

Hirsch, Julius, Die Gemeinde als Arbeitgeberin, in: Die Praxis der kommunalen und sozialen Verwaltung, 1. Kursus, Tübingen 1913.

Hosiosky, J., Die Leistungen der kommunalen Elektrizitätswerke und ihre steuerrechtliche Stellung, Berlin 1928/29.

Jahn, Georg, Verstaatlichung und Vergesellschaftung, Berlin 1920.

Jakob, Ludwig Heinrich von, Die Staatsfinanzwissenschaft, 2. Aufl., Halle 1837.

Jecht, Horst, Wesen und Formen der Finanzwirtschaft, Jena 1928.

Jeserich, Kurt, Entwicklung und gegenwärtiger Stand der gemischtwirtschaftlichen Unternehmung, in: Zeitschrift für Kommunalwirtschaft, 1929, Nr. 23, S. 1703–1726.

Jutzi, W., Staatssozialismus und Privatwirtschaft, Vortrag, abgedruckt in Veröffentl. des Reichsverbandes der Deutschen Industrie, Heft 30, Berlin 1926.

Kaufmann, Richard von, Die Kommunalfinanzen (Großbritannien, Frankreich, Preußen), in: Hand- und Lehrbuch der Staatswissenschaften, herausgegeben von Max von Heckel, Abteilung II, Band 5, I, II, Leipzig 1906.

Kommune und Wirtschaft, Tagesprobleme westdeutscher Kommunal- und Wirtschaftspolitik, Sonderdruck der Kölnischen Zeitung 1929.

Lotz, Walter, Finanzwissenschaftliche Untersuchungen, wissenschaftliche Gutachten, herausgegeben von W. Lotz, Schriften des Vereins für Sozialpolitik, Band 174, 4 Teile, München-Leipzig 1928/29.

Lotz, Walter, Finanzwissenschaft, aus: Handbuch des öffentlichen Rechts, Einleitungsband, Abt. 9, Tübingen 1917.

Ludewig, Hans, Die Regiebetriebe der Gemeinden, Berlin 1927.

Ludewig, Hans, Die Lieferpreise für elektrische Arbeit bei kommunalen und privaten bzw. gemischtwirtschaftlichen Unternehmungen, Berlin 1928.

Malchus, C. A. von, Handbuch der Finanzwissenschaft und Finanzverwaltung, 1. Teil, Stuttgart-Tübingen 1830.

Mann, Fritz Karl, Deutsche Finanzwirtschaft, Jena 1929.

Mises, Ludwig, Die Gemeinwirtschaft, Untersuchungen über den Sozialismus, Jena 1922.

Moll, Bruno, Probleme der Finanzwissenschaft, Methodologische und finanztheoretische Untersuchungen, Leipzig 1924.

Moll, Bruno, Lehrbuch der Finanzwissenschaft, Berlin 1930

Moll, Walter, Zur Rationalisierung der öffentlichen Wirtschaft, 2 Teile, Berlin 1926.

Mombert, Paul, Grundzüge der Finanzwissenschaft, Leipzig 1928.

Most, Otto, Wirtschaft und Gemeinde, 2. Aufl., Jena 1926.

Mulert, Oskar, Die wirtschaftliche Betätigung der deutschen Gemeinden, in: Annalen der Gemeinwirtschaft, herausgeg. von Edgard Milhaud, 6. Jahrgang, Heft 1, Genf 1930, S. 1—76.

Noch einmal: Die Regiebetriebe der Gemeinden, herausgeg. vom Verband der Gemeinde- und Staatsarbeiter Deutschlands, Berlin.

Oeffentlicher Betrieb und Konzessionswirtschaft, Ausführungen von Emil Schiff und Hans Ludewig, herausgeg von Erwin Stein, Berlin.

Prohasel, Erwin, Die Grund- und Gebäudebesteuerung der deutschen Einzelstaaten in der Vergangenheit und Gegenwart, in: Finanzwissenschaftl. und volkswirtschaftl. Studien, herausgeg. von Karl Bräuer, Heft 15, Jena 1929.

Passow, Richard, Die gemischtprivaten und öffentlichen Unternehmungen auf dem Gebiet der Elektrizität und der Gasversorgung und des Straßenbahnwesens, Jena 1912.

Riedel, Georg, Die Gebäudeentschuldungssteuern, Berlin 1930.

Ritschl, Hans, Theorie der Staatswirtschaft und Besteuerung, Bonn u. Leipzig 1925.

Schanz, Georg, Zur Frage der Steuerpflicht, Finanzarchiv, 9. Jahrg., 1892.

Schiff, Emil, Unternehmertum oder Gemeindebetriebe, Leipzig 1910.

Schnabel-Kühn, Heinz, Die privatwirtschaftliche Betätigung der öffentl. Hand, Frankfurt am Main, Dissertation, 1929.

Schönberg, Finanzwissenschaft und Verwaltungslehre, herausgeg. von Gustav Schönberg, 3. Aufl., Tübingen 1891.

Schumpeter, Joseph, Die Krise des Steuerstaates, Graz-Leipzig 1918.

Sigloch, Die Unternehmungen der öffentlichen Hand, Organisationsrecht und Steuerrecht, Mannheim—Berlin—Leipzig 1929.

Sogemeier, Die öffentliche Hand in der privaten Wirtschaft, Berlin 1926.

Städte, Staat und Wirtschaft, Denkschrift des Deutschen Städtetages, Berlin 1926.

Stein, Lorenz von, Lehrbuch der Finanzwissenschaft, 5. Aufl., Leipzig 1885/86.

Steuerlast und öffentliche Wirtschaft, Steuerkundgebung, veranstaltet von der Hauptgemeinschaft des deutschen Einzelhandels, Berlin 1928.

Tyszka, Carl von, Grundzüge der Finanzwissenschaft, Jena 1920.

Umpfenbach, Karl, Lehrbuch der Finanzwissenschaft, 2. Aufl., Stuttgart 1887.

Wagner, Adolph, Finanzwissenschaft, 2 Teile, Leipzig—Heidelberg 1883 u. 1880.

Weber, Wilhelm, Die Gestaltung der Arbeitsbedingungen der deutschen Gemeindearbeiter und ihre Auswirkungen auf die Finanzen der Gemeindeverwaltungen, Vortrag als Manuskript gedruckt, Berlin 1928.

Kommentare.

Boethke-Bergschmidt, Grunderwerbsteuergesetz, 3. Aufl., Berlin 1929.

Evers, Robert, Kommentar zum Körperschaftsteuergesetz vom 10. 8. 1925 usw., 2. Aufl., Berlin 1927.

Kennerknecht, Albert, Kommentar zum Körperschaftsteuergesetz vom 10. 8. 1925, Köln 1926.

Koppe, Die Industriebelastungsgesetze vom 30. 8. 1924, Berlin 1924.

Popitz, Kloß, Grabower, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz in der Fassung vom 8. 5. 1926, 3. Aufl., Berlin 1928.

Suckow-Renzi, Die Erhebung einer vorläufigen Steuer vom Grundvermögen, 2. Aufl., Berlin 1928.

Weinbach, Hermann, Das Kapitalverkehrsteuergesetz vom 8. 4. 1922, 3. Aufl., Berlin 1928.

Zeitschriften, Zeitungen usw.

Bank-Archiv (insbes. 1928, Nr. 6; 1929, Nr. 8, 13, 14, 16.
Deutsche Allgemeine Zeitung.
Der deutsche Volkswirt.
Der Städtetag.
Die Gemeinde.
Deutsche Gemeindezeitung.
Finanzarchiv.
Flugschriften des Hansabundes.
Frankfurter Zeitung.
Kalender für das Gas- und Wasserfach.
Magazin der Wirtschaft (insbes. 1929, Nr. 8, 13).
Mitteilungen des Deutschen Städtetages (insbes. 1928, Nr. 4).
Mitteilungen des Sächsischen Gemeindetages (insbes. 1926, Nr. 9).
Reichssteuerblatt.
Staats- und Selbstverwaltung.
Wasser und Gas.
Wirtschaftsdienst (insbes. 1929, Nr. 14).
Zeitschrift für Kommunalwirtschaft.

Inhaltsverzeichnis.

§ 1. Einleitung 3

Erstes Kapitel:
Grundlegung.

§ 2. Das öffentliche Wirtschaften 4
§ 3. Die öffentliche Unternehmung 5
§ 4. Das Untersuchungsobjekt 7
§ 5. Die Gemeinnützigkeit als Steuerbefreiungsgrund 8

Zweites Kapitel:
Das geltende Recht.

§ 6. Allgemeines und Grundsätze 9

A. Das Reichssteuerrecht.

§ 7. Die Bevorzugung bei der Besteuerung des Einkommens 10
§ 8. Die Bevorzugung bei der Besteuerung des Vermögens 12
§ 9. Die Bevorzugung bei der Besteuerung des Verkehrs 13

B. Das Steuerrecht der Länder
(Gemeinden und Gemeindeverbände).

§ 10. Allgemeines. Privilegien bei den Gewerbesteuern, den Grund- und Gebäudesteuern 16

Drittes Kapitel:
Die Argumente für und wider die steuerliche Begünstigung.

§ 11. Allgemeines 19
§ 12. Das Argument von der fördernden Kraft der Besteuerung ... 19
§ 13. Der Grundsatz von der Allgemeinheit der Besteuerung als Argument 28
§ 14. Das Argument von der allgemeinen Unzulässigkeit der Besteuerung öffentlicher Unternehmungen 29
§ 15. Der Satz „keine Steuer von der Steuer“ als Argument 30
§ 16. Die Argumente von der verschiedenen Intensität formal gleichmäßiger Besteuerung und von der Umgehbarkeit der Besteuerung 31
§ 17. Die Prinzipien der Ausreichendheit und der Beweglichkeit der Einnahmen als Argument 33
§ 18. Das Argument von der Unrentabilität der Besteuerung 37
§ 19. Schlußbetrachtung 38

Lebenslauf.

Am 12. September 1900 wurde ich als Sohn des Lehrers Oswald Vogt und seiner Ehefrau Agnes Vogt, geb. Jaensch, in Posen geboren.

Von Ostern 1910 ab besuchte ich die Reformabteilung eines humanistischen Gymnasiums. Anfang 1918 trat ich freiwillig in das Heer ein. Eine im Oktober 1918 erlittene Verwundung gewährte mir die Zeit zur Vorbereitung und Ablegung der Reifeprüfung an der früher von mir besuchten Anstalt. Ende des Jahres 1919 schied ich aus dem Heer aus.

Von dem letztgenannten Zeitpunkt bis Mitte des Jahres 1925 war ich in ansteigenden Stellungen als Bankbeamter tätig. Die Ausweisung aus Polen zwang mich mit meiner inzwischen begründeten Familie zur Auswanderung und zur Aufgabe meiner Stellung.

Während der Dauer von zehn Semestern habe ich alsdann an der Universität Berlin Nationalökonomie studiert und bin seit der Ablegung der Doktorprüfung am Ende des Jahres 1930 in einem Produktionsunternehmen tätig.

Druck: Gehring & Reimers G. m. b. H., Berlin SW 68.